



FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS  
CARRERA DE CONTABILIDAD

Programa Especial de Titulación

**“La merma y su incidencia en la determinación del  
Impuesto a la Renta de la empresa Química S. A.**

Autor:

Carlos Alfonso Ávila Silva

Andrés Chicoma Torres

Patricia Milagros Sarria Zurita

Para obtener Título Profesional de  
**Contador Público**

Asesor: CPC Mario Alfaro Luperdi

Lima - Perú

2017

## **DEDICATORIA**

A Dios, por permitirnos lograr cada paso que damos, a nuestras familias, por el apoyo constante y a todas las personas que participaron directa e indirectamente en lograr esta investigación.

## **AGRADECIMIENTO**

A nuestro asesor docente Mario Alfaro Luperdi por su apoyo profesional en el desarrollo de la presente tesina y a nuestra asesora docente Martina Romero Ramírez por su valioso aporte y apoyo metodológico para la culminación de nuestra tesina.

## **RESUMEN**

El objetivo principal de la tesina "Las mermas y su incidencia tributaria en la determinación del impuesto a la renta" es analizar en qué medida las mermas pueden afectar la determinación del impuesto a la renta de la Empresa QUÍMICA SAC, los objetivos específicos son: Demostrar cuál es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización y establecer como pueden ser deducible el gasto generado por mermas en la determinación del impuesto, de acuerdo como lo precisa la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR) y su reglamento (en adelante RLIR).

La metodología utilizada en la investigación es no experimental descriptivo, utilizando diferentes métodos de investigación para llegar a obtener la información clara y precisa; el tipo de investigación es mixta usando la parte documental y de campo aplicando las encuestas en las áreas involucradas con la investigación.

Los resultados finales del marco teórico, cuestionario y caso práctico, es decir de toda la tesina nos dieron un alto porcentaje de respuestas certeras que nos ayudaron a dar solución al problema encontrado, dando como resultado final que con una adecuada deducción y adecuado informe técnico emitido por un especialista independiente podemos incluir como gasto deducible a las mermas generadas en ambos procesos.

## ÍNDICE

PORTADA .....	I
DEDICATORIA .....	II
AGRADECIMIENTO .....	III
RESUMEN .....	IV
ÍNDICE .....	V
INTRODUCCIÓN .....	VI
CAPÍTULO I .....	1
1.1. Descripción de la Realidad Problemática .....	1
1.2. Delimitación de la Investigación .....	3
1.3. Formulación del Problema de la Investigación .....	3
1.3.1. Problema Principal .....	3
1.3.2. Problemas Secundarios .....	3
1.4. Objetivo de la investigación .....	3
1.4.1. Objetivo general .....	3
1.4.2. Objetivos específicos .....	4
1.5. Indicadores de logro de Objetivos .....	4
1.6. Justificación e Importancia .....	4
1.7. Limitaciones .....	5
CAPÍTULO II .....	6
2.1. Fundamentación del Caso .....	6
2.1. Conceptos de merma .....	7
2.1.2. Determinación del Impuesto a la renta .....	15
2.2. Antecedentes históricos .....	25
2.3. Definición conceptual de términos contables .....	26
CAPÍTULO III .....	28
3.1. Diseño de la Investigación .....	28
3.2. Población y Muestra .....	29
3.3. Método de la Investigación .....	29
3.4. Tipo de investigación .....	30
3.5. Técnicas e Instrumentos .....	30
3.6. Medición de variables – Indicadores .....	31

<b>3.7. Elaboración de instrumentos .....</b>	<b>32</b>
<b>CAPÍTULO IV .....</b>	<b>37</b>
<b>4.1. Descripción e interpretación de los resultados .....</b>	<b>37</b>
<b>4.1.1. Tabulación de preguntas: .....</b>	<b>37</b>
<b>4.1.2. Descripción de resultados: .....</b>	<b>43</b>
<b>4.2. Propuesta de alternativas .....</b>	<b>49</b>
<b>CAPÍTULO V.....</b>	<b>50</b>
<b>5.1. Planteamiento del caso práctico .....</b>	<b>50</b>
<b>5.1.1 Generalidades de la empresa.....</b>	<b>50</b>
<b>5.2. Enunciado.....</b>	<b>51</b>
<b>5.3. Estados Financieros .....</b>	<b>58</b>
<b>CAPÍTULO VI .....</b>	<b>64</b>
<b>6.1. Normas Legales .....</b>	<b>64</b>
<b>6.2. Normas Técnicas .....</b>	<b>65</b>
<b>6.3. Jurisprudencia .....</b>	<b>66</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>67</b>
<b>RECOMENDACIONES.....</b>	<b>68</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>69</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>71</b>

## ÍNDICE DE CUADROS

<b>CUADRO 1</b> INDICADORES DE LOGRO DE OBJETIVOS.....	4
<b>CUADRO 2</b> POBLACIÓN Y MUESTRA.....	29
<b>CUADRO 3</b> MATRIZ DE PLANIFICACIÓN PARA LOS PROCEDIMIENTOS DE RECOGIDA DE DATOS....	31
<b>CUADRO 4</b> MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES E INDICADORES.....	31
<b>CUADRO 5</b> MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE INSTRUMENTOS.....	32
<b>CUADRO 6</b> RESULTADOS GENERALES OBTENIDOS DE LA APLICACIÓN DEL CUESTIONARIO.....	38
<b>CUADRO 7</b> RESULTADOS GENERALES OBTENIDOS DE LA PRIMERA VARIABLE.....	40
<b>CUADRO 8</b> RESULTADOS GENERALES OBTENIDOS DE LA SEGUNDA VARIABLE.....	41
<b>CUADRO 9</b> RESULTADOS DETALLADOS OBTENIDOS DE LA APLICACIÓN DEL CUESTIONARIO.....	43

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

<b>GRÁFICO 1</b> RESULTADOS DE CUESTIONARIO GLOBAL.....	39
<b>GRÁFICO 2</b> RESULTADOS DE CUESTIONARIO: PRIMERA VARIABLE.....	40
<b>GRÁFICO 3</b> RESULTADOS DE CUESTIONARIO: SEGUNDA VARIABLE .....	42
<b>GRÁFICO 4</b> PREGUNTA 1.....	44
<b>GRÁFICO 5</b> PREGUNTA 3.....	44
<b>GRÁFICO 6</b> PREGUNTA 4.....	45
<b>GRÁFICO 7</b> PREGUNTA 6.....	45
<b>GRÁFICO 8</b> PREGUNTA 7.....	46
<b>GRÁFICO 9</b> PREGUNTA11.....	46
<b>GRÁFICO 10</b> PREGUNTA12.....	47
<b>GRÁFICO 11</b> PREGUNTA14.....	47
<b>GRÁFICO 12</b> PREGUNTA15.....	48
<b>GRÁFICO 13</b> PREGUNTA17.....	48



## **INTRODUCCIÓN**

El trabajo de investigación está referido a "LA MERMA Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE LA EMPRESA QUÍMICA SAC" ubicada en San Isidro en el periodo 2015, se puede considerar como un tema relevante en la empresa puesto que la merma debe considerarse como gasto deducible en la determinación del impuesto a la renta, para que esto suceda debe estar debidamente acreditado mediante un informe técnico.

En el periodo analizado encontramos que en el proceso productivo no se considera la merma y esta es absorbida por el costo del producto y en el área comercial sí se cuenta con un informe técnico pero este no está debidamente elaborado por un especialista, motivo por el cual SUNAT no acepta el gasto.

El alcance de la investigación es descriptivo y explicativo porque describimos la problemática que existe en la empresa y con la investigación explicamos la problemática y mejoras que pueden surgir en base a la investigación.

De la misma manera contamos con limitaciones de tiempo e información.

La tesina consta de seis capítulos:

En el primer capítulo describimos el planteamiento del problema, en este capítulo desarrollamos la problemática del tema, el problema principal y hallamos las variables

que originan de la problemática, incluimos también los objetivos, delimitación, indicadores, limitaciones, justificación del problema.

En el segundo capítulo, tenemos el marco teórico donde fundamentamos el tema, desarrollamos las variables, describimos los antecedentes históricos del tema y definiciones conceptuales.

En el tercer capítulo hemos abordado toda la parte metodológica que consta de Diseño, Método, Tipo de investigación, población y muestra que hemos usado para nuestro instrumento elaborado por nosotros y la técnica usada para el adecuado procesamiento y análisis de la información obtenida.

En el cuarto capítulo tenemos los resultados que obtuvimos de los cuestionarios realizados al personal involucrado de la empresa, la interpretación de cada uno de ellos así como de manera global.

En el quinto capítulo desarrollamos el caso práctico que involucra directamente el problema que es la correcta deducción de la merma en la determinación del impuesto a la renta.

En el sexto capítulo mencionamos la estandarización de la información obtenida, donde detallamos la base legal, técnica y normativa de nuestro tema.

Finalmente elaboramos las conclusiones y recomendaciones obtenidas del trabajo realizado.

Las fuentes de información que se utilizaron en esta investigación han sido académicas especializadas mayormente secundarias ya que se han obtenido de libros, revistas especializadas, PDFs, bibliotecas virtuales, asimismo de fuentes primarias como la ley del impuesto a la renta y la encuesta aplicada a las áreas involucradas para el desarrollo del trabajo.

Por último se concluye que teniendo una adecuada deducción de la merma y un informe técnico que acredite las mismas se podrá deducir el gasto en cada periodo.

## **CAPÍTULO I**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

#### **1.1. Descripción de la Realidad Problemática**

La empresa Química SAC, se encuentra ubicada en el distrito de San isidro en la ciudad de Lima – Perú, el rubro de la empresa es del sector industrial (minería, textil, tratamiento de aguas y alimentación animal) las cuales en la actualidad dominan el mercado al que se enfoca Química SAC, manejan una gran variedad de productos, a precios aptos para competir, y desarrollan alianzas estratégicas con fabricantes de productos químicos, que normalmente son del exterior.

Química SAC, durante su evolución, ha aplicado los principios básicos y elementales del proceso administrativo tales como, la planificación, organización y control en las distintas áreas que la constituyen; sin embargo, su aplicación no ha sido lo suficientemente profunda como para permitirles trabajar en un ambiente de operaciones adecuadamente controladas, en especial, en el área del inventario de su mercadería. Es decir, la empresa no ha desarrollado y formalizado de manera suficiente, las medidas organizativas que le permitan tener una estructura de control interno bien definida para que garantice el adecuado uso y manejo del inventario de

mercaderías, así como de las áreas relacionadas con este, tales como: almacén, compras y ventas.

A nivel nacional, las empresas del mismo rubro de Química SAC, tienen frecuentes pérdidas con respecto a su inventario, entre ellas se encuentran principalmente las relacionadas a la calidad (desmedros) y cantidad del producto (mermas), siendo esta última la que será desarrollada; en tal sentido, se necesita que se considere dentro del planeamiento tributario, la incidencia que puede generar al no aplicar correctamente lo señalado por la norma.

A nivel internacional el tratamiento de las mermas también se establece por la norma internacional de contabilidad 2 (en adelante NIC 2) y las normas de cada país, siendo la base de estas la norma mencionada.

De la misma manera debemos mencionar que el tiempo para el desarrollo de investigación del mismo es realmente corto pues solo se cuenta con cuatro (4) meses para analizar la problemática de la empresa, los factores que implican el adecuado tratamiento tributario en la empresas buscando la información necesaria en las áreas involucradas que son el área de almacén y el área de tributación.

Las variables que usamos en la realidad problemática son:

La variable independiente es la merma y la dependiente es la determinación del impuesto la renta.

En consecuencia, se hace necesario que la empresa Química SAC, diseñe y aplique un conjunto de medidas operativas y de control, que permita una adecuada deducción del gasto por concepto de mermas, y salir exitosa ante una posible fiscalización. Es por ello que se ha considerado importante el desarrollo de este proyecto, porque mediante él se plantearán las recomendaciones para afrontar los problemas anteriormente descritos.

## **1.2. Delimitación de la Investigación**

La realización de este trabajo tiene una delimitación temática que busca definir la forma de cómo puede deducir la merma conforme a lo previsto por la Ley del impuesto a la renta y su norma reglamentaria; Esta problemática se origina en la empresa Química SAC en el distrito San Isidro, ciudad de Lima, país Perú. En el ejercicio 2015.

## **1.3. Formulación del Problema de la Investigación**

### **1.3.1. Problema Principal**

¿En qué medida las mermas afectan la determinación del impuesto a la renta de la Empresa QUÍMICA SAC ubicada en San Isidro durante el año 2015?

#### **Variables:**

X: Merma.

Y: Determinación del impuesto a la renta.

### **1.3.2. Problemas Secundarios**

- a) ¿Cuál es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización de la empresa en el año 2015?
- b) ¿De qué manera pueden ser deducibles los gastos generados por mermas en la determinación del Impuesto a la Renta?

## **1.4. Objetivo de la investigación**

### **1.4.1. Objetivo general**

Determinar de qué manera las mermas afecta en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Química S.A.C ubicada en San Isidro en el año 2015.

#### 1.4.2. Objetivos específicos

- a) Demostrar cuál es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización de la empresa Química SAC ubicada en San Isidro en el año 2015.
- b) Establecer cómo puede ser deducible el gasto generado por mermas en la Determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Química SAC ubicada en San Isidro en el año 2015.

#### 1.5. Indicadores de logro de Objetivos

**CUADRO 1: INDICADORES DE LOGRO DE OBJETIVOS**

OBJETIVOS ESPECIFICOS	INDICADORES
Demostrar cual es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización	<ul style="list-style-type: none"><li>- Porcentaje de desperdicio en el proceso productivo y comercial.</li><li>- Rotación y conteo físico de inventarios.</li></ul>
Establecer como puede ser deducible el gasto generado por mermas en la determinación del Impuesto a la Renta	<ul style="list-style-type: none"><li>- Esquema de la determinación del Impuesto a la Renta conforme a lo previsto por SUNAT.</li><li>- Aplicación del Principio de causalidad.</li></ul>

Fuente: Elaboración propia.

#### 1.6. Justificación e Importancia

Este trabajo de investigación se está realizando identificando los problemas que generan las mermas en el proceso productivo y de comercialización en la empresa Química SAC. Es conveniente y útil para la empresa y demás entidades que pudieran tener la misma problemática puesto que el beneficio principal es tener una mayor rentabilidad.

Cuenta con un valor teórico porque se ha utilizado fuentes primarias y secundarias para obtener el conocimiento necesario respecto al tema y a su vez sirve esta tesina sirve de apoyo teórico para futuras investigaciones del tema.

En la parte metodológica se contribuye con un nuevo instrumento para la recolección de datos.

Finalmente es trascendental para Química SAC ya que a partir de esta investigación la entidad podrá deducir correctamente las mermas generadas durante el periodo con un adecuado informe técnico y las demás pautas que se requieran para una adecuada presentación de los estados financieros.

El valor social de este trabajo se verá plasmado en la aplicación del mismo en la empresa y se tomará como ejemplo en las demás con la misma problemática.

### **1.7. Limitaciones**

Durante el desarrollo de nuestro trabajo de investigación se han presentado las siguientes limitaciones:

#### **a) Limitaciones de Tiempo**

Esta fue una limitación muy marcada ya que solo se cuenta con cuatro meses para realizar el trabajo de recopilación, análisis y término de la investigación. Además de no poder contar con todo el tiempo ya que las obligaciones laborales y personales dificultaron el trabajo del mismo.

#### **b) Limitaciones económicas:**

No se presentó ninguna limitación económica.

#### **c) Limitaciones de información**

En este punto se puede decir que hubo algunas limitaciones en cuanto a la restricción de información de algunas áreas involucradas por un tema de confiabilidad de documentación ésta no puede ser divulgada abiertamente ni en su totalidad.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1. Fundamentación del Caso**

De acuerdo al Artículo 79° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante TUO de la LIR) aprobado por D.S. N° 179- 2004-EF, en cada ejercicio tributario, todos los contribuyentes que generen renta de tercera categoría esta obligados a presentar la declaración jurada anual de renta y si hubieran deducciones y adiciones, estas deben de incluirse siempre y cuando estén permitidas de acuerdo a la ley del impuesto a la renta bajo los requerimientos de la misma norma , bajo este esquema de acuerdo al inciso f) del Artículo 37° de la LIR podemos deducir las mermas generadas en todos los procesos hasta la venta final cumpliendo con los requisitos establecidos para la correcta deducción .

Es por ello que habiendo un problema continuo respecto al tema, por la poca o falta información en el tratamiento tributario respecto a las mermas en el proceso productivo y fuera de éste; tratándose a las mermas como desmedros y considerándolas dentro del costo del producto incurriendo en error, vemos la necesidad de realizar un estudio adecuado y metódico a fin de poder deducir correctamente las pérdidas generadas, y se pueda considerar dentro de la



declaración. Es así que ésta investigación se encuentra fundamentada por la experiencia laboral donde encontramos una falta y/o incorrecta acreditación de las mermas para que se consideren un gasto deducible para la determinación del impuesto a la renta, así mismo se encuentran fundamentadas bajo las siguientes disposiciones legales:

- a) Inciso f), artículo 37 de Ley del Impuesto a la Renta.
- b) Inciso c), artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- c) Resoluciones del Tribunal Fiscal donde se encontrará la jurisprudencia como por ejemplo RTF 397-1-2006; RTF 01932-5-2004; RTF 02000-1-2006; RTF 03244-5-2005; RTF 00536-3-2008; RTF 01804-1-2006.
- d) Informe Sunat 064-2014.

Para esto se ha analizado la merma como la variable principal y como una variable dependiente la determinación de la renta, identificando y conociendo nuestras variables hemos desarrollado un marco teórico que nos sirve de respaldo para nuestra investigación. De la misma manera considerando Resoluciones fiscales que tomamos con jurisprudencia nos ayudan a fundamentar el tema.

## **2.1. Conceptos de merma**

*El diccionario de la real academia* tiene dos definiciones respecto a esta. Primero como "Acción y efecto de mermar" Segundo como "Porción de Algo que se consume naturalmente, se sustrae o sisa".

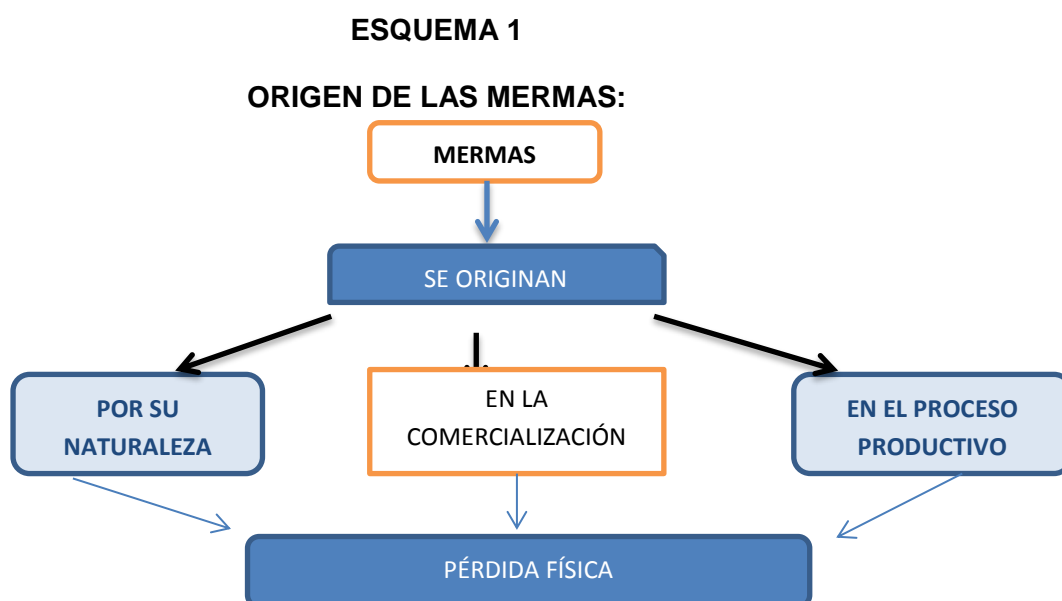
De acuerdo al RLIR tenemos la siguiente definición: "Son pérdidas físicas en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionadas por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo" De la misma manera precisa que cuando SUNAT lo requiera dentro del ámbito de su competencia tiene la libertad de solicitar a las empresas un informe técnico emitido por un profesional calificado, colegiado e independiente, este deberá contar con las

pautas adecuadas para su aceptación. Caso contrario no aceptará a la merma como deducción para el Impuesto a la Renta.

Asimismo también podemos encontrar conceptos de merma en jurisprudencia, es decir el Tribunal fiscal también ha emitido algunas definiciones de la misma, como por ejemplo en la RTF N 16274 de fecha 16.12.1980 define a la merma como “a) Que en el concepto de MERMAS están comprendidas : la perdida de productos en el proceso de elaboración y de envasado, la rotura de botellas llenas dentro del almacén de la planta y en el manipuleo de embarque del depósito a los medios de transporte, y las perdidas susceptibles en operaciones que se realizan normalmente”.

Entonces podemos decir que la merma es la perdida, disminución y/o desaparición de un bien que puede producirse por su propia naturaleza, en el proceso de comercialización y/o producción que afecta al producto generando una perdida en el costo del bien, y en el ámbito tributario es un gasto deducible siempre y cuando cumpla con el informe técnico adecuado.

En consecuencia podemos decir que las mermas por el tipo de disminución o pérdida tienen diferentes clasificaciones.



Fuente: Huapaya 2011:3

### 2.1.1.1 Clases de Mermas;

En los diferentes procesos de producción o comercialización en la que se emplea materia prima para la elaboración de un producto terminado ocasionará mermas, las cuales serán contabilizadas para la posterior deducción del Impuesto a la Renta.

*“Las mermas de las existencias se producen en el proceso de su comercialización o en el proceso productivo.” (Ferrer 2010:5)*

Esta definición podemos clasificar a las mermas de la siguiente manera:

**A. En el proceso comercial:** Esta sucede cuando es un producto terminado y está lista para su comercialización y puede suceder:

- Por el transporte de la mercadería; esta se traslada de un lugar a otro por lo que puede sufrir alguna pérdida, mala manipulación, embalaje y/o distribución.
- De acuerdo a su composición; se puede evaporar sufriendo una disminución del volumen y se puede cuantificar considerando a esta merma que se produce por su naturaleza.
- Se puede ocasionar por un inadecuado almacenamiento, temperatura, espacio, etc.

**B. En el proceso productivo:** Ocurre cuando el bien está en una secuencia de actividades para elaborarlo y la merma puede suceder en:

- Disminución de peso por productos que cuentan con un proceso de limpieza, desmenuzado, descomposición, generalmente en el área de alimentos.

- Pérdida de suministros e insumos en los procesos de producción esto generalmente sucede en áreas textil, plásticos, papelería, cueros, etc.

Por lo tanto se concluye que las mermas se producen tanto en el proceso productivo como en el comercial, toda vez que en el proceso productivo por la naturaleza de la materia prima ocasionará pérdidas en volumen, asimismo en el comercial se suscitan pérdidas por la negligencia en el cuidado y control del bien.

En este proceso las mermas son mucho mayores que en la parte comercial y se dividen en dos:

- Mermas reutilizables por terceros:** Se encuentran catalogadas en el Plan contable General empresarial en la Cuenta 22 - sub productos, desperdicios, desechos puesto que de acuerdo a su naturaleza mantienen un valor económico que genera una ganancia de forma independiente a la mercadería principal. Este tipo de merma se considera como gasto cuando el producto esté terminado. Estos se registran al costo y se compara periódicamente con el valor neto de realización colocándose en libros al menor valor a través de una cuenta de valuación y cuando el costo no puede ser medido se debe tomar al valor neto de realización
- Mermas desechables:** en esta clasificación se consideran a todas las demás mermas que inevitablemente se pierden sin opción a otro uso, por su propia naturaleza y las consideramos dentro del costo del producto.

Para reconocer esta merma como gasto tributariamente se deben cumplir con los requerimientos exigidos por la entidad competente (SUNAT).

#### **2.1.1.2. Merma normal y anormal**

Existen definiciones diversas por autores con relación a la merma normal, como por ejemplo:

##### **A. Merma normal**

*“Aquellas mermas inevitables que tienen una relación directa con su proceso productivo o comercialización y que dependen principalmente de las características del bien o del bien utilizado”. (Aguilar 2009:9)*

##### **B. Merma anormal**

*“Son aquellas merma que se producen a consecuencia del descuido o negligencia por parte de los trabajadores; por lo tanto con la finalidad de no incurrir en dichas mermas se entiende que debe existir un mayor control en el traslado, utilización y comercialización”. (Aguilar 2009:10)*

Podemos decir que merma normal son los porcentajes de materia prima o suministros que se pierde al momento que el material está en proceso de producción y están estandarizadas por productos y porcentajes, en cambio las mermas anormales exceden estos estándares por lo que no se incluyen dentro del proceso producción, por lo que éstas son las pérdidas que se convierten en gastos de producción.

A su vez acotamos que en el proceso de producción o comercialización se producen mermas normales que se generan por la misma composición del material que es utilizado; así como mermas anormales la cual se obtiene por negligencia, descuido del personal encargado de la producción o

comercialización, por lo que se debe tener un mayor control en dicho proceso para no incurrir en resultados no deseados.

Así mismo el inciso c) del Artículo 21 del RLIR, señala que la Merma, es la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por **causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo**.

#### 2.1.1.3. Inventario según NIC 2

*El IASB es el organismo independiente encargado de desarrollar y aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera constituyendo estándares internacionales para que todos se rijan a partir de un solo manual aceptable, en este caso respecto a las existencias o llamados inventarios de acuerdo a la NIC 2.*

*“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de coste que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos.”  
IFRS (2004:2)*

Por lo tanto como objetivo principal dar pautas o sostener criterios contables para el correcto tratamiento de las existencias, ya que son fundamentales en la contabilidad de todas las empresas. En otras palabras sirve para reconocer la cantidad de costo que tenemos que tomar como activo y diferirlo hasta que los ingresos sean reconocidos como ingresos ordinarios. También se debe incluir el deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios, y por tanto reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren los siguientes:

Las cantidades anormales de desperdicio de: materiales, mano de obra u otros costos de producción.

**A. Métodos de valoración o formulas del costo:**

Estos métodos se encuentran explicados en la norma (NIC 2) Estos métodos de valoración de inventarios o fórmulas de Costo, son los siguientes:

- Costo Identificado: Muestra importes exactos debido a que se conoce de donde proviene las existencias de las adquisiciones que se han realizado.
- Costo Promedio: Se determina al dividir los costos dirigidos para la venta entre los inventarios listos para la venta.
- Primero en Entrar, Primero en Salir o "PEPS": Los primeros productos que ingresan a almacén, deben ser los que deben ser despachados primero debido a los costos que se calcularon en el periodo.
- Método Detallista: El importe de inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta

Asimismo debemos tener claro que la norma no permite la aplicación de los siguientes métodos de valoración:

- Método LIFO o UEPS (Últimas en Entrar Primeras en Salir)
- Método del Último Precio de Mercado.
- Método Promedio Simple.

#### **2.1.1.4. Aspecto contable referente a mermas.**

Es necesario señalar que la NIC 2 en el párrafo 16 detalla que los desperdicios por mano de obra, o materiales no podrán ser contabilizados como costos de los inventarios sino como gasto del ejercicio”.

*“Un tema fundamental en la contabilización de las existencias es la determinación del monto del costo que se ha de reconocer como un activo y mantenerlo o diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos.”  
(Valdivia y Ferrer:89)*

Bajo este esquema, el tratamiento contable de las mermas es muy importante dentro de proceso de producción y/o comercialización toda vez que nos permite obtener un resultado correcto de la cantidad de producción así como la utilidad correcta, deduciendo los costos y gastos del proceso, de acuerdo al inciso f) del Artículo 37° de la LIR se considera gasto deducible a la merma siempre y cuando este acreditada de manera correcta para poder determinar el impuesto a la Renta a pagar.

Asimismo tenemos que considerar la aplicación de la NIC 12 – Impuesto sobre las ganancias, toda vez que la contabilización del efecto impositivo consiste en el reconocimiento de determinados pasivos y activos por impuesto diferido. Con el enfoque de balance, estos elementos se reconocen a partir de las diferencias temporarias. Por lo tanto, hay que precisar que diferencias dan lugar a pasivos y cuales otras originan activos.

Es decir, si se traducen en un pasivo o en un activo por impuesto diferido respectivamente.



### **2.1.2. Determinación del Impuesto a la renta**

Conforme al TUO de la LIR en su artículo 1°, señala que el Impuesto a la Renta grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- b) Las ganancias de capital.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes:

- 1) Las regalías.
- 2) Los resultados de la enajenación de:
  - (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.
  - (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

#### **2.1.2.1. DEDUCCION DE LOS GASTOS Y LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD CONTENIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA**

##### **Gastos Deducibles:**

De acuerdo a lo señalado en el artículo 37° de la LIR, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta

bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta Ley.

En ese sentido en el inciso f) del mencionado artículo, se indica que serán deducibles, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas.

### **Principio de Causalidad:**

Para que un gasto sea considerado deducible para efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, tendrá necesariamente que cumplir con el Principio de Causalidad según lo dispuesto en el artículo 37º de la LIR aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF (LIR).

*“En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de causalidad, o sea que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad”. (García 1980:122)*

Bajo este concepto se entiende que, para los gastos se consideren deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a su vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa.

Tal como indica, el numeral 1 del inciso c) del artículo 21º del RLIR señala que para efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, tratándose de la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37º de la referida norma, se entiende por MERMA, la pérdida física, en el volumen,

peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

El referido inciso precisa que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente; y que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Según la Décimo Octava Disposición Transitorias Final de la LIR nos menciona que, para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el Artículo 37° de la Ley, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como: **Razonabilidad**, relación con los ingresos del contribuyente es decir debe existir relación entre el desembolso de dinero y su finalidad; también debe considerarse la necesidad debiendo ser esta directa vinculada con el desembolso de dinero y la renta que se genera por esta; otro criterio a considerar es la **Proporcionalidad**, que no es otra cosa que verificar que el desembolso de dinero tiene la proporción debida de acuerdo a sus operaciones; de la misma manera se debe considerar la **Normalidad** y esto quiere decir que el gasto al que se incurre debe pertenecer al giro de la empresa. Y como último criterio se considera al criterio de **Generalidad** para los gastos a que se refiere el inciso l) del artículo en mención.

**Deducción de la merma:**

Conforme inciso c) del artículo 21 del RLIR menciona que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, precisa que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Bajo esa perspectiva, para efectos del Impuesto a la Renta, la única forma de acreditar el gasto por concepto de mermas de existencias sería con el Informe Técnico, en caso contrario la deducción no será admitida.

**Informe Técnico:**

El informe técnico es un conjunto de o recopilación de datos que sirven para describir un problema en específico solicitado por una persona o entidad.

En nuestro caso el informe técnico de mermas sirve para poder deducir la merma generada en el periodo de acuerdo al estudio realizado.

Para esto, primero debemos de considerar lo establecido en el artículo 29° del Código Tributario tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos:

Los tributos de determinación anual que se devenguen al término del año gravable se pagarán dentro de los tres (3) primeros meses del

año siguiente, esta situación automáticamente determina como momento de elaboración y presentación del informe técnico el periodo comprendido entre el primero de enero del año siguiente hasta la fecha del último día de presentación.

Por último, se exige que el informe técnico que sustenta o acredita la merma debe ser emitido por un profesional competente y colegiado o por el organismo técnico competente; y que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas.

A manera de interpretar el párrafo anterior, al hacer referencia a la metodología empleada y las pruebas realizadas, se atribuye que ambos requisitos son indispensables para la correcta acreditación de las mermas, enmarcados dentro del Principio de Fehaciencia.

*“(...) la norma ha sido suficientemente detallada como para indicar que el informe deberá contener, por lo menos, la metodología empleada y las pruebas realizadas. Lo indicado tiene su origen en algunas prácticas anteriores a esta norma, mediante las cuales algunos profesionales presentan informes calificando como adecuada la merma de la empresa, sin mostrar ningún análisis razonable”.  
(Picón 2007:208)*

Se concluye entonces que, el profesional independiente debe demostrar al ente fiscal que tanto la metodología como las pruebas realizadas para la determinación de las mermas son de acorde a la actividad que realiza la compañía y pueda ser razonable, ejemplo de ello puede ser la comparación con empresas del mismo rubro.

Otro de los problemas a generarse es que la Administración Tributaria pueda no considerar conforme el informe técnico emitido, y empezar un proceso contencioso administrativo.

*“El problema que puede presentarse es que si la Administración Tributaria no encuentra conforme un informe sustentatorio de mermas es porque ella cuenta con otro*

*informe que a su juicio y criterio si permite observar el porcentaje “correcto” de las mermas en determinado sector. Frente a este hecho no quedará más remedio que esperar la acotación correspondiente y presentar una reclamación tributaria y si ésta se declara infundada presentar la correspondiente apelación”. (Alva 2010)*

En estas circunstancias, en todo momento deberíamos contar con un argumento de defensa que permita revertir cualquier acción por parte de la Administración o en su defecto con el Tribunal Fiscal.

### **2.1.3 Resoluciones del Tribunal Fiscal – Informe SUNAT:**

Tal como hemos revisado en los párrafos anteriores, es un hecho contar con un informe técnico para la deducción del gasto respecto a mermas, sin embargo hay algunas posiciones respecto a ello, que se ven reflejadas en las Resoluciones del Tribunal Fiscal, en adelante RTF; las cuales nos ayudarán a tener un mejor panorama.

*“(…) la ausencia de tal informe no puede suponer el desconocimiento total de la merma, sino la aplicación de la merma promedio del sector. (Picón 2007:208)*

A continuación revisaremos algunas de las RTF que nos hablan respecto a la correcta deducción de las mermas:

#### **RTF: 397-1-2006:**

La evidencia absoluta para la deducción de mermas es el informe técnico, y éste no es de carácter referencial sino que es muestra del porcentaje que se estable para la acreditación de mermas.

*“(…) se confirma la apelada en cuanto al reparo por diferencia de inventario de productos marítimos al haberse acreditado que se encuentra conforme a ley. La Administración Tributaria al calcular el faltante de inventario ha reconocido el porcentaje de merma indicado en el Informe Técnico presentado por la recurrente, y si ésta no estaba de acuerdo con dicho informe debió presentar otro informe. (MEF 2006)*

Es conforme que la recurrente deduzca los porcentajes de mermas acreditadas en el informe técnico presentado por ella misma, sin embargo en este caso la recurrente considera que los resultados que arroja el informe presentado no eran los correctos, debido a esto no presenta uno nuevo que desvirtúe el primero precisando las razones técnicas en que se fundaba para ello, y el gasto es reparado.

En nuestra opinión se debe considerar el porcentaje de merma real que muestre el informe técnico ya que cada empresa es independiente y única pero a su vez deben haber valores referenciales de acuerdo al rubro o giro de las mismas.

**RTF: 01932-5-2004:**

En el siguiente caso, la pérdida de energía considerada como merma no es informe técnico según los requisitos señalados por la Administración Tributaria.

*“(…) levantándose los reparos a gastos por alimento y hospedaje a favor de trabajadores de empresas que le prestan servicios y por entrega de energía (asumidos en virtud de obligaciones contractuales), que no son deducibles como gasto sino como costo, vía depreciación, manteniéndose los referidos a merma (pérdida de energía), no sustentada con informe técnico. (MEF 2004)*

En este caso la recurrente presentó un informe elaborado por un Organismo regulador que no contaba con los requisitos mínimos. Como hemos visto el Informe Técnico determina principalmente: el origen, la calificación como merma y si ésta se encuentra dentro de los márgenes normales de la actividad realizada, y será evaluado por la Administración para establecer si se encuentra acreditada su deducción.

En nuestra opinión siendo el rubro de la empresa la emisión de energía estamos de acuerdo con la administrada ya que el giro de la

entidad es la energía la pérdida de esta debe ser considerada como costo de servicio.

**RTF: 02000-1- 2006**

En la siguiente resolución de igual manera se aprecia la falta de cumplimiento de los requisitos, pero esta vez sí hubo un informe técnico presentado.

*“Se confirma la apelada en cuanto al reparo a la merma por cuanto el informe presentado por la recurrente no contiene la metodología ni pruebas realizadas, ni se consigna en dicho informe el número de colegiatura del ingeniero, tal como lo establece el artículo 21° del RLIR.”(MEF 2006)*

Ante ello, procede el reparo de la merma en vista de que el informe de sustento presentado por la empresa no contiene la metodología ni pruebas realizadas. Tampoco se consigna el número de colegiatura del ingeniero, tal como lo establece el artículo 21° del RLIR. (Profesional colegiado).

Nuestra opinión no difiere con la de la administrada ya que la norma es clara respecto a la acreditación de la merma con un informe técnico cumpliendo todos los requisitos establecidos.

**RTF: 03244-5-2005**

La recurrente no presentó el informe técnico para la deducción de las mermas, así mismo tuvo diferencias respecto a sus ingresos declarados determinándose sobre pase presunta.

*“Se confirma la apelada, merma de existencias no acreditada (referida a gallinas de postura, efectuándose el reparo pues el recurrente no cumplió con acreditarla de acuerdo con lo dispuesto por el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 21° del RLIR); se mantienen reparos al Impuesto General a las Ventas vinculados a ingresos omitidos determinados de acuerdo con el artículo 70°*



*del Código Tributario, y por reintegro de crédito fiscal por mermas no justificadas, así como también por ventas omitidas determinadas sobre base presunta de acuerdo con el artículo 69° del Código Tributario.”(MEF 2005)*

En este caso, la recurrente no tuvo respuesta por lo que la Administración procedió a validar las ventas omitidas determinadas sobre base presunta de acuerdo con el artículo 69° del Código Tributario.

Por lo mismo, indicó que debe reintegrarse de crédito fiscal relacionado con las mermas no justificadas.

Si la empresa no cumplió con los requisitos, es correcto que no se considere la merma, además de no coincidir con sus ventas no se puede considerar la deducción.

**RTF: 00536- 3-2008**

La norma indica claramente los requisitos mínimos, de ello se desprende que el informe técnico debe ser elaborado por un profesional independiente.

*”Respecto de las mermas se indica que del análisis del informe presentado se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada, advirtiéndose más bien que se sustenta en el primer informe técnico elaborado por trabajador y no por un profesional independiente, por lo que el reparo por mermas debe mantenerse.”(MEF 2008)*

Podemos ver que aun cuando el informe técnico incumpla con alguno de los requisitos, se desestima su validez y por ende el reparo es inevitable.

La norma es clara respecto al cumplimiento de los requisitos para la adecuada acreditación de mermas, si estas se incumplen debe de repararse el gasto sin opción alguna a realizar lo contrario.

**RTF: 01804-1-2006**

No basta con el hecho de contar con el informe técnico, éste debe acreditar el gasto que se ha deducido, a través de las evaluaciones realizadas.

*“(…) se confirma la apelada en cuanto al reparo por reintegro de crédito fiscal y al gasto por mercadería malograda, merma y robo no acreditado, debido a que no se ha acreditado la destrucción de la misma y no se ha sustentado la merma por certificación notarial.”(MEF 2006)*

En el Informe Técnico presentado, la recurrente no precisa en qué consistió la evaluación realizada, ni cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada y en qué oportunidad, se basa en los cuadros de análisis y los informes de mermas proporcionados por la propia recurrente, por lo que las mermas no están debidamente acreditadas. Además se debe de considerar que para poder acreditar la merma debe contar con un informe técnico debidamente sustentado por un especialista donde indique el gasto que se ha deducido.

#### **INFORME N° 009-2006-SUNAT / 2B0000**

En este caso de operaciones de importación transportada vía marítima, en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, por condiciones de humedad:

*“La pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma.”(SUNAT 2006)*

Consideramos que se reconoció como merma, ya que afecta el bien y no se puede evitar dicha pérdida por las mismas condiciones del traslado. Los cambios climáticos pueden jugar en contra del importador ya que por ese motivo o por la humedad como es el caso

se pueden generar mermas inevitables las cuales pueden considerarse dentro del gasto deducible.

## **2.2. Antecedentes históricos**

**PACHECO, Sixto “Las mermas y su incidencia tributaria en las plantas envasadoras de GLP en Lima Metropolitana en el año 2013”. USMP:**

Teniendo como modelo una planta envasadora de gas, esta tesis basa su investigación en las pérdidas generadas por las fugas de gas a pesar de contar con los empleados u operarios capacitados no se puede evitar esta pérdida por ser un productor que por su propia naturaleza se pierde.

De la misma manera analizan el tema del informe técnico para que este sea reconocido como tal debe contar con el perfil requerido.

**DELGADO, Emerson “Propuesta de un plan para la reducción de las mermas utilizando la metodología Six Sigma en una planta de productos plásticos” - 2016 PUCP**

Esta tesis tiene como finalidad un estudio de cómo reducir las mermas dentro de su proceso de producción implementando el sistema six sigma con el fin de reducir los costos y/o gastos, en dos meses de haber implementado este sistema se obtuvo una mejora del 5% en la metodología de la reducción de scrap en los productos plásticos que la empresa utiliza para su producción.

**GONZALES, Narda “Control de mermas y desperdicios en almacén de condimentos de industria avícola” 2011 - Universidad de San Carlos de Guatemala.**

Esta investigación busca tener una comparación entre los consumos reales sobre los teóricos con la finalidad de poder determinar una correcta cantidad de mermas y

desperdicios, con el fin de adoptar las medidas correctivas hasta lograr eliminarlas y volverlas más óptimas.

En resumen, de acuerdo a estas tres tesis que nombramos podemos decir que hay investigación del tema y a pesar de esto sigue siendo un tema para analizar, por la falta de información que tienen las empresas por el tema.

### **2.3. Definición conceptual de términos contables**

**Almacén:** “Es un lugar o espacio físico para almacenar bienes dentro de la cadena de suministros.” (*RAE 2001*)

**Costo:** Es el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de servicios.

**Costo de producción:** “gastos realizados y aplicados en una actividad de transformación o producción por la utilización de maquinaria o tecnología moderna, el costo de los materiales, la mano de obra y los gastos indirectos de fabricación cargados a los trabajos en proceso.” (*Kohler 2005*)

**Estados financieros:** De conformidad a la *NIC 1* Son informes financieros que utilizan las empresas para dar a conocer tanto la situación económica, financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha determinada.

**Gasto:** se refiere a la obtención de una contraprestación de bienes o servicios de un tercero como es el caso de mano de obra, servicios de energía eléctrica, etc.

**Impuesto a la Renta:** Es un tributo que se determina anualmente que grava a todos los ingresos, renta, utilidad o beneficio; obtenido por personas físicas, sociedades y sucesiones indivisas.

**Informe técnico:** Es el conjunto de información que se obtiene de un análisis que se realiza por escrito, por circunstancias que necesitan un sustento científico o técnico para que certifiquen la información solicitada.

**Merma:** Pérdida física, en volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por su naturaleza propiamente dicha o al proceso productivo.

**Merma por producción:** son aquellas que se producen en los casos en que la materia prima tiene un desperdicio al momento de su producción.

**Toma de Inventarios:** Es un proceso que consiste en verificar el conteo físico de los bienes existentes en una empresa a una fecha determinada con la finalidad de poder identificarla contra las existencias registradas en los libros, es decir lo real.

**Tribunal Fiscal:** Es la última instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera que pertenece al M.E.F. con autonomía en sus funciones.

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA**

#### **3.1. Diseño de la Investigación**

Para la elaboración del presente trabajo de investigación se utilizó el diseño no experimental – descriptivo.

No experimental, porque se realizó sin manipular deliberadamente las variables, se observó el fenómeno tal como se mostró dentro de su contexto.

Decimos que es descriptivo porque solamente analizamos la información histórica sin realizar ningún tipo de modificación en la misma, nos basamos de hechos ya encontrados para diseñar nuestra investigación y por ultimo un diseño Transversal, porque los objetivos generales y específicos están dirigidos al análisis del nivel o estado de las variables mediante la recolección de datos en un punto en el tiempo.

En este diseño se observó la Merma y su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta, tal como se dio en su contexto natural, para después analizarlos.

### 3.2. Población y Muestra

La población está conformada por colaboradores de la empresa Química Perú, siendo su rubro de negocio la comercialización y producción de productos químicos, específicamente en cinco líneas (food & pharma, feed, industrial, pigmentos y sulfatos).

La muestra está conformada por 18 colaboradores de las áreas de almacén e impuestos de la empresa. Dentro de los cuales tenemos:

#### **CUADRO 2: POBLACIÓN Y MUESTRA**

Cargo/Área	Almacén	Impuestos
Asistentes	9	
Analistas		3
Jefe	2	1
Coordinador	2	
Controller		1
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>5</b>

Fuente: Elaboración propia

### 3.3. Método de la Investigación

Para la elaboración del presente trabajo de investigación se utilizaron los siguientes métodos de investigación:

Deducción, se aplicó para poder estudiar el conocimiento en si respecto a la merma y la determinación del impuesto a la renta, aquí se revisa los principios contables y la parte tributaria.

Inducción, Puesto que observamos el hecho real de la mala acreditación de la merma se parte para encontrar las dificultades generadas por esto y buscar soluciones reales.

Análisis, porque se puede examinar las norma respecto a la parte contable y tributaria de manera profunda para llegar a las conclusiones

Síntesis, Se pudo extraer la esencia respecto a la información obtenida para darle la mejor interpretación.

### **3.4. Tipo de investigación**

De acuerdo a los objetivos establecidos la investigación aplicada es de tipo mixta puesto que usamos los métodos cuantitativos y cualitativos en este estudio, porque conservamos la estructura y los procedimientos, esto nos ayuda a lograr una perspectiva más amplia del tema, decimos que es documental porque recopilamos información para poder redescubrir los hechos que nos ayudan a elaborar instrumentos para nuestra investigación y también decimos que es de campo puesto recogemos información directa del personal que está involucrado con el tema mediante el instrumento creado para el recojo de información de cada una de las variables.

### **3.5. Técnicas e Instrumentos**

La técnica utilizada en la investigación es de observación directa, de análisis documental que concluye con la realización de una encuesta y los instrumentos utilizados son las fichas textuales, de resumen y bibliográficas, asimismo como otro instrumento tenemos el cuestionario, siendo la más adecuada para la recopilación de datos de un grupo de personas cuyas opiniones son necesarias para profundizar en el tema. Este cuestionario consta de una lista de preguntas con respuestas alternativas, los cuales se entregan al personal de la empresa para que estos lo desarrollen por escrito con la finalidad de poder obtener un mayor análisis de lo que se necesita saber.



### 3.6. Medición de variables – Indicadores

**CUADRO 3: MATRIZ DE PLANIFICACIÓN PARA LOS PROCEDIMIENTOS DE RECOGIDA DE DATOS**

¿QUE NECESITO CONOCER?	¿QUE DATOS RESPONDERAN A ESTA CUESTION?	¿DE QUE FUENTES DEBEN OBTENER LOS DATOS?	¿QUIEN ES EL RESPONSABLE DE CONTACTAR CON LAS FUENTES Y RECOGER DATOS?
¿Cuál es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización?	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Porcentaje de desperdicio en el proceso productivo y comercial.</li> <li>➤ Rotación y Conteo físico de inventarios</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Jefe de almacén.</li> <li>➤ Coordinador de abastecimiento</li> <li>➤ Asistente de almacén</li> </ul>	El analista contable en coordinación con los encargados de cada fuente.
¿Cómo pueden ser deducibles los gastos generados por las mermas en la determinación del impuesto a la renta?	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Esquema de la determinación del IR conforme a lo previsto por SUNAT.</li> <li>➤ Aplicación del Principio de causalidad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Jefe de impuestos</li> <li>➤ Controller</li> <li>➤ Analista de impuestos.</li> </ul>	El analista contable en coordinación con los encargados de cada fuente.

Fuente: Elaboración propia

**CUADRO 4: MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES E INDICADORES**

OBJETIVOS ESPECIFICOS	VARIABLES	INDICADORES DE LOGRO	ITEMS	INSTRUMENTO
Demostrar cual es el impacto que generan las mermas en el proceso de producción y comercialización.	Mermas	<p>Porcentaje de desperdicio en el proceso productivo y comercial.</p> <p>Rotación y conteo físico de inventarios</p>	<p>Dentro de inventarios, la merma es ...</p> <p>El producto más afectado por las mermas es ...</p> <p>El porcentaje de desperdicio del mes es ...</p> <p>En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas</p> <p>La mayor unidad de medida perdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización</p> <p>La diferencia que existe entre merma y desmedro es ...</p> <p>Según la NIC 2, inventario es ...</p> <p>¿De qué manera el personal de almacén debe realizar una toma de inventarios?</p> <p>¿Por qué es importante el control de inventarios en la empresa?</p> <p>¿Cree Ud. que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?</p>	CUESTIONARIO
Establecer	Determi	Esquema de la	Sabe Ud. ¿Cuál es el tratamiento tributario aplicable a mermas?	

como puede ser deducible el gasto generado por mermas en la determinación del Impuesto a la Renta.	nación del Impuesto a la Renta	determinación del IR conforme a lo previsto por SUNAT  Aplicación del principio de causalidad	Se puede acreditar las mermas... ¿Está permitido informar la merma como una incidencia a Sunat? ¿De qué manera cree usted que afecte las mermas en la determinación del Impuesto a la Renta? Si decimos que las mermas son gastos, nos referimos al criterio... ¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas? ¿Cree usted que el informe técnico es obligatorio? ¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas? ¿Conoce usted la metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?	C U E S T I O N A R I O
--	--------------------------------	---	---	--

Fuente: Elaboración propia.

### CUADRO 5: MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE INSTRUMENTOS:

VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES DE LOGRO	%	N° ITEMS	ITEMS	CRITERIO DE EVALUACION
MERMA	Control de Mermas	Porcentaje de desperdicio en el proceso productivo y comercial.	32	6	Dentro de inventarios, la merma es ... El producto más afectado por las mermas es ... El porcentaje de desperdicio del mes es ... En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas La mayor unidad de medida perdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización La diferencia que existe entre merma y desmedro es ...	CORRECTO = 1 INCORRECTO = 2
	Optimización del Inventario	Rotación y conteo físico de inventarios	21	4	Según la NIC 2, inventario es ... ¿De qué manera el personal de almacén debe realizar una toma de inventarios? ¿Por qué es importante el control de inventarios en la empresa? ¿Cree Ud. que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?	
DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA	Impuesto a la Renta	Esquema de la determinación del IR conforme a lo previsto por SUNAT.	26	5	Sabe Ud. ¿Cuál es el tratamiento tributario aplicable a mermas? Se puede acreditar las mermas... ¿Está permitido informar la merma como una incidencia a Sunat? ¿De qué manera cree usted que afecte las mermas en la determinación del Impuesto a la Renta? Si decimos que las mermas son gastos, nos referimos al criterio...	
	Gasto deducible	Aplicación del Principio de causalidad.	21	4	¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas? ¿Cree usted que el informe técnico es obligatorio? ¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas? ¿Conoce usted la metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?	

Fuente: Elaboración propia

### 3.7. Elaboración de instrumentos

De acuerdo al tema de investigación y para elaborar el instrumento adecuado primero se desarrolló algunas fases necesarias como:

Planeación: En este punto primero se seleccionó el tema a investigar por la falta de acreditación de mermas en la empresa analizando la implicancia tributaria que generan las mermas, aquí desarrollamos la matriz de consistencia donde elaboramos el tema, ubicamos el problema, objetivos, variables.

Luego de elaborar el cuestionario y con la aprobación del asesor especialista se entregó los cuestionarios a las áreas involucradas en un plazo de 3 días para que lo resuelvan y sea devuelto para su análisis y lograr la interpretación de manera general y por cada pregunta.

Con toda la información recopilada se estructuró el caso práctico para finalmente obtener los resultados. Adjuntamos el cuestionario:



. Buenos días / tardes:

Estamos interesados en conocer su opinión.

Por favor; ¿Sería tan amable de contestar el siguiente cuestionario?

Gracias por su colaboración.

### **CUESTIONARIO**

Instrucciones: marcar con una (X) la respuesta que usted vea conveniente de acuerdo a la preguntas.

1. Dentro de inventarios, la merma es ...
  - a) Disminución de cantidad
  - b) Disminución de calidad
  - c) Activos mantenidos para la venta
  - d) Todas las anteriores
  
2. El producto más afectado por las mermas es ...
  - a) Cianuro de Sodio
  - b) Peróxido de Hidrógeno
  - c) Sulfato de Cobre
  - d) Ninguna de las anteriores

3. El porcentaje de desperdicio del mes es ...
  - a) Entre 1% y 2%
  - b) Entre 3% y 5%
  - c) Entre 5% y 10%
  - d) No hay desperdicio
4. En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas ...
  - a) Producción
  - b) Comercialización
  - c) Administración
  - d) Sólo a y b
5. La mayor unidad de medida perdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización ...
  - a) Kilógramos
  - b) Litros
  - c) Metros
  - d) Ninguna de las anteriores
6. La diferencia que existe entre merma y desmedro es ...
  - a) Aumento en Calidad y Pérdida en cantidad
  - b) Pérdida en cantidad y Pérdida en calidad
  - c) Aumento en Calidad y Aumento en Cantidad
  - d) Ninguna de las anteriores
7. Según la NIC 2, inventario es ...
  - a) Activos mantenidos para la venta
  - b) Activos en proceso de producción con vista a ser vendidos
  - c) Activos en forma de materiales o suministros, para ser consumidos
  - d) Solo b y c
8. ¿De qué manera el personal de almacén debe realizar una toma de inventarios?
  - a) Se debe realizar un conteo completo y al finalizar de debe cotejar para evitar errores.
  - b) Se debe realizar un conteo completo y presentarlo al área de contabilidad.
  - c) Se debe contratar personal externo para que lo realice.
  - d) Ninguna de las anteriores
9. ¿Por qué es importante el control de inventarios en la empresa?
  - a) Para que la empresa genere más ventas.
  - b) Para controlar los insumos, materiales y/o productos vencidos.
  - c) Evita el robo hormiga, las mermas y desperdicios.
10. ¿Cree Ud. que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?
  - a) SI, influye en la rentabilidad
  - b) NO causa mayor efecto en la rentabilidad

- c) No sabe no opina
11. ¿Sabe Ud. cuál es el tratamiento tributario aplicable a las mermas?
- a) Se puede reducir un % de las mermas dentro del rango permitido por SUNAT.
  - b) Se puede acreditar la merma mediante un informe técnico.
  - c) Se puede deducir la merma mediante un informe emitido por notario.
12. se puede acreditar las mermas...
- a) Con un formulario presentado a SUNAT.
  - b) Mediante el PDT 621.
  - c) Presentando un informe técnico emitido por un especialista calificado en este tema.
13. ¿Está permitido informar las mermas como una incidencia a Sunat?
- a) Si, Mediante un formulario de mermas.
  - b) No está permitido informar como incidencia.
  - c) Ninguna de las anteriores
14. ¿De qué manera cree usted que afecte las mermas en la determinación del Impuesto a la Renta?
- a) Afecta en la utilidad de la empresa
  - b) Afecta en el proceso productivo
  - c) No afecta significativamente en el proceso productivo de la empresa
  - d) a y b
15. Si decimos que las mermas son gastos , nos referimos al criterio de:
- a) Legalidad
  - b) Gasto
  - c) Causalidad
  - d) Egreso
16. ¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas?
- a) Al inicio del proceso de producción
  - b) Al final del proceso de producción
  - c) Cuando se realiza una auditoría
  - d) Ninguna de las anteriores
17. ¿Cree usted que el informe técnico es obligatorio?
- a) De acuerdo
  - b) Ni de acuerdo, ni en desacuerdo
  - c) Algo de acuerdo
  - d) De acuerdo
18. ¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas?
- a) Si, recibí charla por parte de la empresa
  - b) No, recibí charla alguna.
  - c) Me capacité por mis propios medios
  - d) Otro motivo.....

19. ¿Conoce usted la metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?

- a) Si, cuando trabajé en otra empresas
- b) Desconozco del tema
- c) Conozco muy poco del tema
- d) Ninguna de las anteriores

Área donde labora ..... Experiencia laboral.....

## **CAPÍTULO IV**

### **RESULTADOS**

#### **4.1. Descripción e interpretación de los resultados**

##### **4.1.1. Tabulación de preguntas:**

Se optó por utilizar la técnica de investigación encuesta y su instrumento el Cuestionario el cual cuenta con preguntas objetivas y subjetivas con alternativas múltiples , el mismo que fue validado por el Asesor de nuestra tesina, posteriormente nos constituimos a la empresa Química SAC ubicada en San Isidro-Lima para realizar el trabajo de campo; identificar nuestra población es decir los trabajadores de Química SAC y entregar los cuestionarios a nuestra muestra los 18 trabajadores del área de almacén y de tributación con la finalidad que pueda ser desarrollado para obtener indicadores que puedan contribuir en el trabajo de investigación. De acuerdo a las encuestas realizadas se ha elaborado dos cuadros donde detallan la información obtenida del instrumento elaborado.

El primer cuadro obtiene la información de los resultados generales divididos entre las preguntas correctas e incorrectas y el segundo y tercer cuadro es el detalle por cada pregunta elaborada; y por último el cuadro de respuestas

correctas e incorrectas, luego continúan el gráfico e interpretación por cada pregunta. Todos estos cuadros los detallamos según el orden:

**CUADRO 6.-** Resultados Generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar si el trabajador conoce de las existencias de las mermas y su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Química SAC.

N°	PREGUNTAS	CORRECTOS		INCORRECTAS		TOTAL	
		N	%	N	%	N	%
1	Dentro de los inventarios, la merma es ...	11	61%	7	39%	18	100%
2	El producto más afectado por las mermas es...	6	33%	12	67%	18	100%
3	El porcentaje de desperdicio del mes es...	8	44%	10	56%	18	100%
4	En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas...	4	22%	14	78%	18	100%
5	La mayor unidad de medida de pérdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización	9	50%	9	50%	18	100%
6	La diferencia que existe entre merma y desmedro es...	14	78%	4	22%	18	100%
7	Según NIC 2, inventario es ...	2	11%	16	89%	18	100%
8	¿De qué manera el personal de almacén debe realizar la toma de inventarios?	8	44%	10	56%	18	100%
9	¿Porque es importante el control de inventarios en la empresa?	13	72%	5	28%	18	100%
10	¿Cree usted que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?	16	89%	2	11%	18	100%
11	Sabe Ud. ¿Cuál es el tratamiento tributario aplicable a las mermas?	10	56%	8	44%	18	100%
12	Se puede acreditar las mermas...	9	50%	9	50%	18	100%
13	¿Está permitido informar las mermas como una incidencia a SUNAT?	4	22%	14	78%	18	100%
14	De qué manera cree Ud. Que afecte las mermas en la determinación del impuesto a la renta	7	39%	11	61%	18	100%
15	Si decimos que las mermas son gastos nos referimos al criterio de...	7	39%	11	61%	18	100%
16	¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas?	14	78%	4	22%	18	100%
17	Cree Ud. Que el informe técnico es obligatorio?	14	78%	4	22%	18	100%
18	¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas?	6	33%	12	67%	18	100%
19	¿Conoce Ud. La metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?	4	22%	14	78%	18	100%

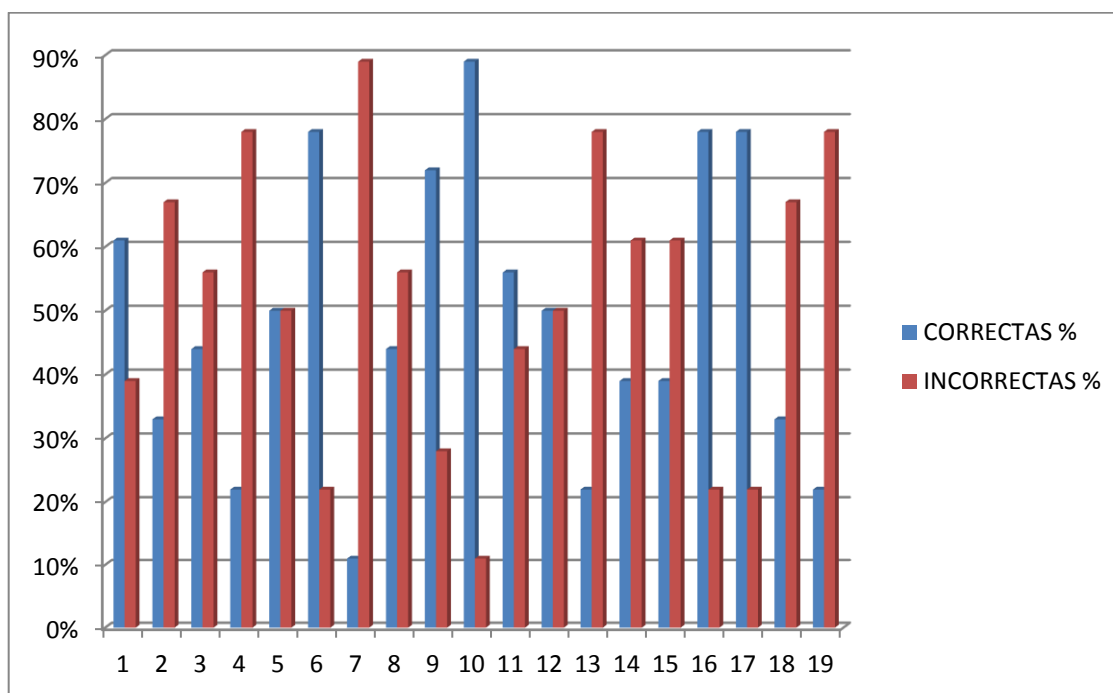
Fuente: Elaboración propia



De acuerdo al cuadro 6 se han obtenido los resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar si el trabajador conoce de la existencias de las mermas y su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Química SAC en el periodo 2016.

**GRÁFICO 1**

**MERMAS Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA QUIMICA S.A.C. EN EL PERIODO 2015.**



Fuente: Elaboración propia.

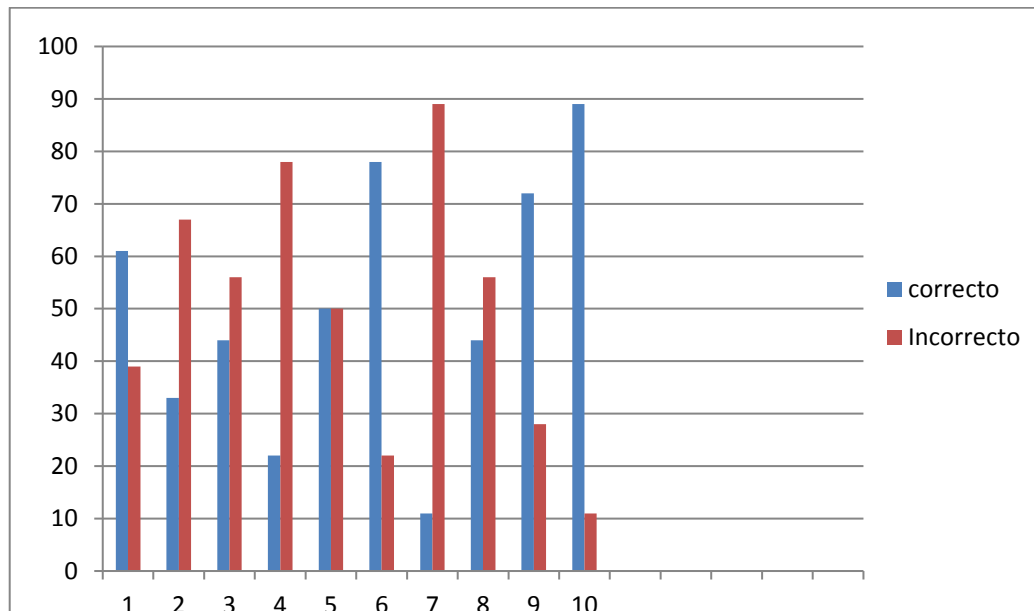
**INTERPRETACIÓN:** De acuerdo a los resultados obtenidos de aplicar la encuesta a los trabajadores de la empresa Química S.A.C nos muestra que el 49% de los encuestados han respondido correctamente; lo que concluye que la gran mayoría de trabajadores desconocen del tratamiento de mermas así como su incidencia en la determinación del impuesto a la renta de la empresa antes mencionada; Asimismo no conocen lo suficiente en la utilización del informe técnico de mermas.

**CUADRO 7.- Resultados Generales obtenidos de la primera variable: MERMA**

N°	PREGUNTAS	CORRECTOS		INCORRECTAS		TOTAL	
		N	%	N	%	N	%
1	Dentro de los inventarios, la merma es ...	11	61%	7	39%	18	100%
2	El producto más afectado por las mermas es...	6	33%	12	67%	18	100%
3	El porcentaje de desperdicio del mes es...	8	44%	10	56%	18	100%
4	En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas...	4	22%	14	78%	18	100%
5	La mayor unidad de medida de pérdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización	9	50%	9	50%	18	100%
6	La diferencia que existe entre merma y desmedro es...	14	78%	4	22%	18	100%
7	Según NIC 2, inventario es ...	2	11%	16	89%	18	100%
8	¿De qué manera el personal de almacén debe realizar la toma de inventarios?	8	44%	10	56%	18	100%
9	¿Porque es importante el control de inventarios en la empresa?	13	72%	5	28%	18	100%
10	¿Cree usted que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?	16	89%	2	11%	18	100%

Fuente: Elaboración propia

**GRÁFICO 2  
RESULTADO DE LA ENCUESTA REALIZADA A TRABAJADORES SOBRE MERMAS**



Fuente: Elaboración propia.

**INTERPRETACIÓN:** De acuerdo a los resultados obtenidos de aplicar la encuesta a los trabajadores de la empresa Química S.A.C nos muestra que el 47% de los encuestados han respondido correctamente; lo que concluye que los

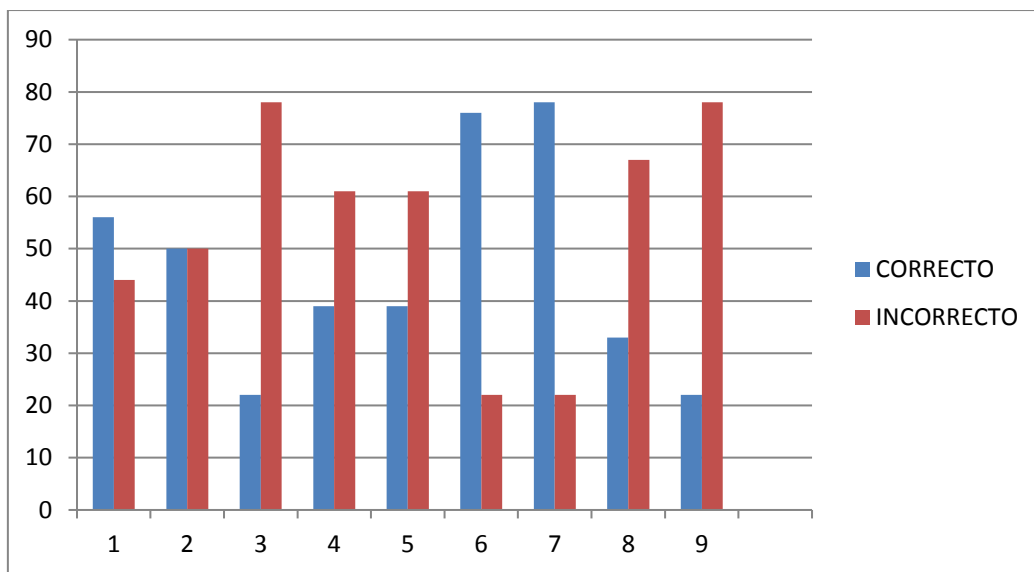
trabajadores de Química SAC presentan poco conocimiento del tratamiento de mermas y su implicancia en el proceso de producción.

**CUADRO 8.- RESULTADOS GENERALES OBTENIDOS DE LA SEGUNDA  
VARIABLE: DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.**

N°	PREGUNTAS	CORRECTOS		INCORRECTAS		TOTAL	
		N	%	N	%	N	%
11	¿Sabe Ud.Cuál es el tratamiento tributario aplicable a las mermas?	10	56%	8	44%	18	100%
12	Se puede acreditar las mermas...	9	50%	9	50%	18	100%
13	¿Está permitido informar las mermas como una incidencia a SUNAT?	4	22%	14	78%	18	100%
14	¿De qué manera cree Ud. Que afecte las mermas en la determinación del impuesto a la renta?	7	39%	11	61%	18	100%
15	Si decimos que las mermas son gastos nos referimos al criterio de...	7	39%	11	61%	18	100%
16	¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas?	14	78%	4	22%	18	100%
17	¿Cree Ud. Que el informe técnico es obligatorio?	14	78%	4	22%	18	100%
18	¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas?	6	33%	12	67%	18	100%
19	¿Conoce Ud. La metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?	4	22%	14	78%	18	100%

Fuente: Elaboración propia

**GRÁFICO 3**  
**RESULTADO POR LA SEGUNDA VARIABLE: DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.**



Fuente: Elaboración propia

**INTERPRETACIÓN:** De acuerdo a los resultados obtenidos de aplicar la encuesta a los trabajadores de la empresa Química S.A.C sobre el conocimiento en la determinación del Impuesto a la Renta nos muestra que el 52% de los encuestados han respondido correctamente; lo que concluye que los trabajadores comprenden muy poco sobre la determinación del impuesto a la renta; Asimismo no conocen lo suficiente en la utilización del informe técnico de mermas.

**CUADRO 9.-** Resultados detallados obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar si el trabajador conoce de las existencias de las mermas y su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Química SAC.

N°	PREGUNTAS	A	%	B	%	C	%	D	%	VALOR ABSOLUTO	%
1	Dentro de los inventarios, la merma es ...	11	61	5	28	2	11			18	100
2	El producto más afectado por las mermas es...	4	23	6	33	6	33	2	11	18	100
3	El porcentaje de desperdicio del mes es...	8	44	7	39	3	17			18	100
4	En qué áreas es posible evitar los excesos de mermas...	10	56	2	11	2	11	4	22	18	100
5	La mayor unidad de medida de pérdida por concepto de merma en el proceso de producción y/o comercialización	9	50	6	33			3	17	18	100
6	La diferencia que existe entre merma y desmedro es	1	5	14	78	3	17			18	100
7	Según NIC 2, inventario es ...	2	11	8	44	2	11	6	34	18	100
8	¿De qué manera el personal de almacén debe realizar la toma de inventarios?	8	44	8	44	2	12			18	100
9	¿Porque es importante el control de inventarios en la empresa?	2	11	13	72	3	17			18	100
10	¿Cree usted que el control de inventarios influye en la rentabilidad de la empresa?	16	89			2	11			18	100
11	¿Sabe Ud.Cuál es el tratamiento tributario aplicable a las mermas?	8	44	10	56					18	100
12	Se puede acreditar las mermas...	9	50			9	50			18	100
13	¿Está permitido informar las mermas como una incidencia a SUNAT?	11	61	4	22	3	17			18	100
14	¿De qué manera cree Ud. Que afecte las mermas en la determinación del impuesto a la renta?	6	33	3	17	2	11	7	39	18	100
15	Si decimos que las mermas son gastos nos referimos al criterio de...	1	5	10	56	7	39			18	100
16	¿En qué momento se debe realizar el informe técnico de mermas?	2	11	14	78	2	11			18	100
17	¿Cree Ud. Que el informe técnico es obligatorio?	14	78	2	11	2	11			18	100
18	¿Ha recibido capacitación en los últimos tres meses, sobre la importancia de contar con un estudio técnico de las mermas?	6	33	9	50	3	17			18	100
19	¿Conoce Ud. La metodología utilizada por otras empresas con respecto al informe técnico?	4	22	4	22	7	39	3	17	18	100

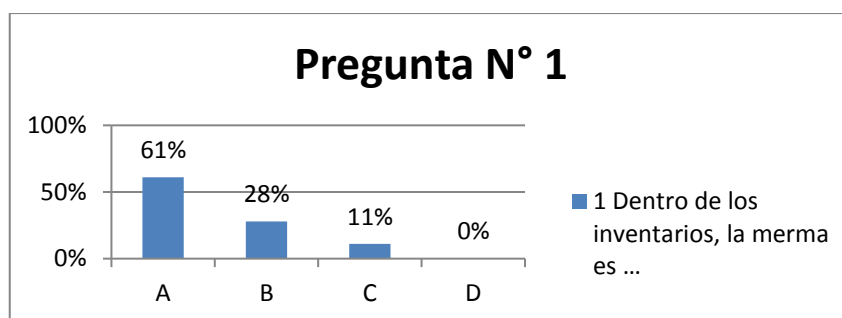
Fuente: Elaboración propia

#### 4.1.2. Descripción de resultados:

Resultados obtenidos en la aplicación del cuestionario para determinar cómo la falta de información sobre las mermas incide en la determinación del Impuesto a la Renta de la muestra de 18 personas, entre ellos Jefe de Almacén, Coordinador de Abastecimiento, Asistentes de Almacén, Jefe de Impuestos, Controller y Analista de Impuestos de la Empresa Química Perú S.A.C.

Solo tomares las preguntas más trascendentales a fin de analizarlas. Los resultados a detalle son los siguientes:

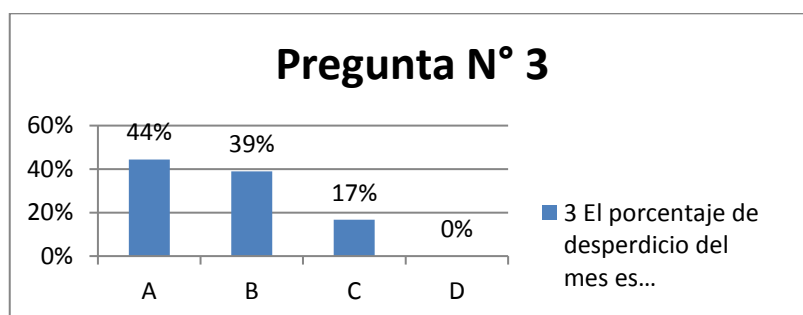
**GRÁFICO 4**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 1, se observa que el 61% de los encuestados optó por decir que la merma es disminución en la cantidad, un 28% indica que es la disminución en calidad, mientras que un 11% señala que son activos mantenidos para la venta, esto conlleva a deducir que los trabajadores, en su mayoría, tiene claro el concepto de merma y habría que reforzar tal concepto en los que desconocen el tema.

**GRÁFICO 5**

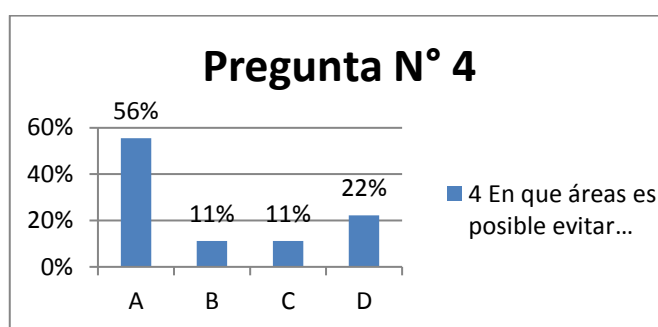


Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 3, se observa que un 44% indica que el porcentaje de desperdicio del mes está entre 1% y 2%, seguido por 39% que señala que el porcentaje se encuentra entre 3% y 5%, mientras que un 17%

señala que hay desperdicio entre 5% y 10%. Por lo tanto, podemos deducir que los trabajadores tienen conocimiento que si hay desperdicio pero no tienen claro el porcentaje, siendo este determinante para considerarlo como objetivo a reducir.

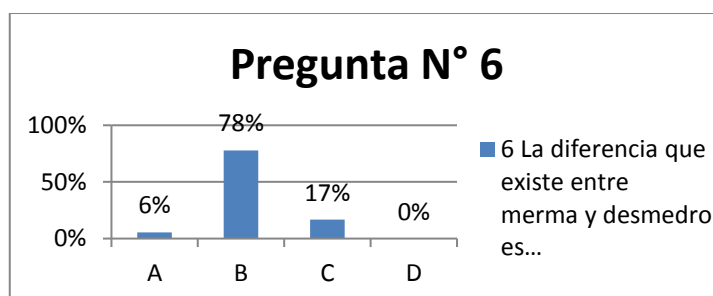
**GRÁFICO 6**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 4, se observa que un 56% indica que es posible evitar los excesos de merma en el área de producción, seguido por 22% que señala que son las áreas de producción y comercialización. Por lo tanto, podemos deducir que los trabajadores tienen conocimiento del área en la que se deben realizar los procedimientos para lograr ese objetivo.

**GRÁFICO 7**

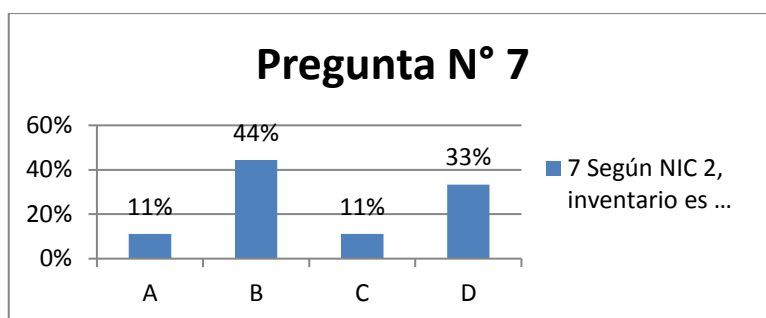


Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 6, se observa que un 78% indica que la diferencia se encuentra en la pérdida en cantidad y calidad, seguido por 17% que señala que es el aumento entre cantidad y calidad. Por lo tanto, podemos

deducir que los trabajadores tienen conocimiento que las diferencias entre ambos conceptos, además considerar que la merma es pérdida y no aumento.

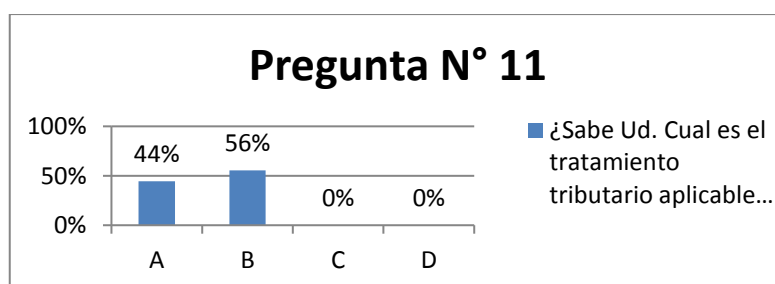
**GRÁFICO 8**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 7, se observa que un 44% indica que inventario es activo en proceso de producción con vista a ser vendido, seguido por 33% que señala además de la alternativa B, que son activos en forma de materiales o suministros para ser consumidos. Por lo tanto, podemos deducir que los trabajadores tienen pleno conocimiento el concepto que señala la norma para la definición del inventario.

**GRÁFICO 9**



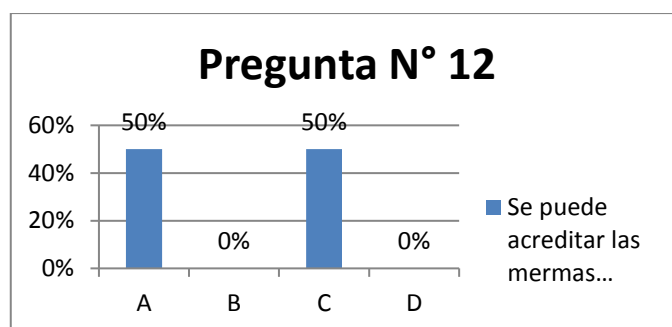
Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 11, se tuvo un porcentaje de respuesta de 56% correcto, un 44% dio una respuesta inequívoca por vincularlo directamente con Sunat ya que está relacionado directamente con el tema, pero para aplicar



un correcto tratamiento tributario debemos considerar un informe técnico la reducción de las mermas.

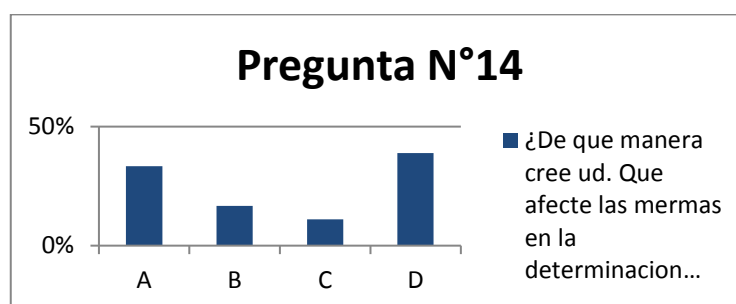
**GRÁFICO 10**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 12, la respuesta se ha dividido en dos con 50% respectivamente, entre la alternativa a y c. teniendo como respuesta correcta la alternativa c; por lo que podemos decir que la mitad de nuestra población tiene conocimiento básico respecto a la acreditación de la merma.

**GRÁFICO 11**

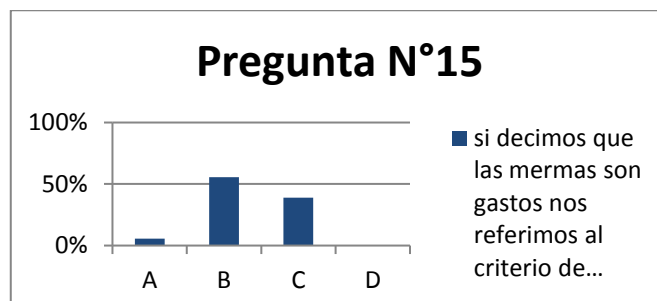


Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 14 Observamos que el 39% piensa que las mermas afectan en la utilidad de la empresa así como en el proceso productivo, mientras que el 11% piensa que no afecta significativamente en el proceso productivo de la empresa; esto nos quiere decir que los trabajadores no

tienen claro si las mermas afectan significativamente en la determinación del Impuesto a la Renta, ya que se observa que hay opiniones distintas.

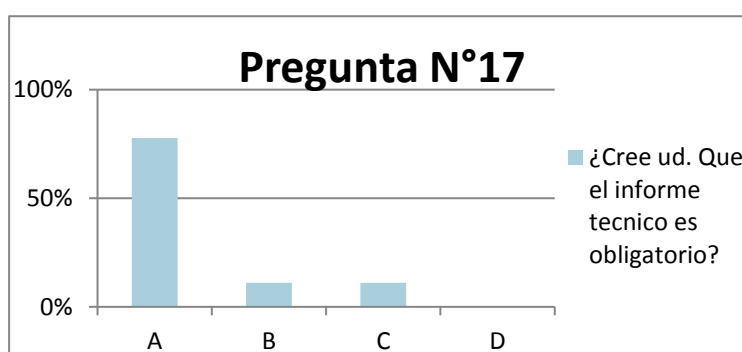
**GRÁFICO 12**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 15; Observamos que el 39% piensa que cuando hablamos de las mermas son gastos aplicados al criterio de causalidad, mientras que el 6% piensa que es un criterio de gasto; esto nos quiere decir que los trabajadores tienen un conocimiento adecuado sobre el criterio que debemos aplicar cuando hablamos de mermas, toda vez que de conformidad a lo establecido por SUNAT las mermas deben de contabilizarse aplicando el principio de causalidad.

**GRÁFICO 13**



Fuente: Elaboración propia

En los resultados para la pregunta 17, observamos que el 78% piensa que el informe técnico es obligatorio, mientras que el 11% piensa que no son

obligatorios, podemos concluir que más de la mitad de la muestra conoce de la importancia del Informe Técnico la determinación del Impuesto a la Renta.

#### **4.2. Propuesta de alternativas**

De acuerdo a la información obtenida en la encuesta podemos destacar lo siguiente:

1. Desarrollar un adecuado control de inventarios en el área de almacén.
2. Planificar capacitaciones permanentes al área de almacén para un adecuado desempeño en sus funciones; así como en las áreas involucradas a fin de medir la capacidad de involucramiento con la empresa
3. Tener un informe técnico de acuerdo a la información obtenida en el marco teórico basándose en los rangos que esta necesita para que sea aceptada por SUNAT.

## **CAPÍTULO V**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **5.1. Planteamiento del caso práctico**

##### **5.1.1 Generalidades de la empresa**

Química S.A.C. es una compañía que se dedica a la distribución, fabricación y comercialización de productos químicos, insumos industriales y soluciones para las industrias alimentaria y farmacéutica. Además, proporciona soluciones químicas para las industrias de la minería, papel, textiles, y tratamiento de aguas. Opera a través de cinco unidades de negocios: food & pharma, feed, industrial, pigmentos y sulfatos.

**Misión:** Generar valor a nuestros clientes –empresas y personas- a través de la distribución de productos químicos y servicios, enfocados al éxito de sus negocios.

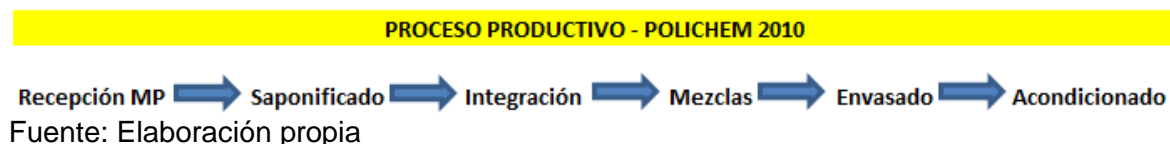
**Visión:** Ser el aliado preferido de nuestros clientes y que nos elijan siempre para hacer crecer sus negocios.

**Valores:** Nuestro valores corporativos son: colaboración, adaptabilidad y creatividad para entender y satisfacer las necesidades de nuestros clientes.

## 5.2. Enunciado

### Punto 1:

La empresa QUÍMICA PERU S.A.C., en su área producción cuenta con los siguientes procesos para la elaboración de su producto POLICHEM 2010:



En los procesos de Integración y Mezclas para la elaboración del POLICHEM 2010, se tienen pérdidas consideradas dentro del proceso productivo, las cuales serán mermas normales. Por otro lado las pérdidas que puedan generarse en el área de acondicionado hacia su comercialización, son consideradas mermas anormales.

### Punto 2:

En lo que va del año la compañía ha sufrido pérdidas por concepto de mermas, a continuación se tomará una de las operaciones para desarrollar el siguiente caso práctico:

A finales de noviembre 2015, compró 40,000 kg de peróxido de Hidrógeno, para la fabricación de su producto POLICHEM 2010.

Costos incurridos POLICHEM 2010

Materias Primas	S/	2,000,000.00 (incluye el costo del peróxido de hidrógeno)
Mano de Obra	S/	100,000.00
Gastos Generales	S/	70,000.00
	S/	<u>2,170,000.00</u>

La factura totalizó el importe de S/ 1 200,000 (no incluye IGV).

El almacén donde se ubica el producto se encuentra en óptimas condiciones y la empresa cuenta con el área de acondicionado donde es procesado según el requerimiento de la venta.

El 1 de diciembre se procede a la salida de almacén de la totalidad del POLICHEM 2010 hacia el área de acondicionado ubicada en un establecimiento anexo fuera de la empresa; durante el trayecto del almacén al establecimiento anexo, la mercadería sufre un daño producto de la humedad anormal de las condiciones climáticas en la cual estaba siendo transportada, el monto de la pérdida asciende a S/ 18,000. El área de acondicionado (Ver punto 1) es supervisada por un ingeniero industrial debidamente colegiado el cual es personal propio de la compañía cuya función es determinar la merma de acuerdo con los estándares y estudios realizados.

### **Punto 3:**

Según el estudio técnico realizado por el ingeniero indica que los rangos normales y anormales de las mermas para el proceso productivo son los siguientes:

Rango %	TIPO MERMA
Hasta 2%	MERMA NORMAL
Más de 2%	MERMA ANORMAL

Fuente: Elaboración propia

Para la determinación de la Metodología empleada por el ingeniero, ha necesitado cubrir 5 actividades involucradas a la elaboración del POLICHEM 2010:

## **V. METODOLOGÍA:**

El proceso técnico para la determinación del porcentaje de merma para el POLICHEM 2010, en la planta de QUIMICA PERU S.A. comprende las siguientes actividades:

- 5.1 Descripción del proceso de producción y comercialización.
- 5.2 Identificación de los puntos normales de pérdida el POLICHEM 2010.
- 5.3 Registro de análisis de datos estadísticos de compras, ventas y saldos.
- 5.4 Monitoreo mensual de volúmenes de merma.
- 5.5 Mala calidad del producto adquirido al proveedor, debido a desviaciones de la mezcla normalizada con otros agentes químicos.

Fuente: Informe Técnico Química SAC 2015

Los rangos normales y anormales se pueden apreciar dentro de las conclusiones, las cuales indican que para la elaboración del POLICHEM 2010, se acepta como merma:

## **IX. CONCLUSIONES:**

- 9.1 El análisis de los datos estadísticos de la planta de producción de POLICHEM 2010 de la ciudad de Lima, experimenta una merma promedio para las siguientes operaciones: para la cisterna transportadora es de 0,81, para el proceso de acondicionado es de 1.61.
- 9.2 El porcentaje de merma de POLICHEM 2010 encontrado es aceptable, pues se encuentra dentro de los límites permisibles comúnmente aceptados para este tipo de empresa.
- 9.3 Está técnicamente justificado la potestad de la empresa para aplicar el rango de (2%) de merma en los volúmenes de POLICHEM 2010 que maneja.

Fuente: Informe técnico Química SAC 2015

Finalmente, el supervisor emite el respectivo informe en el cual indica que en la elaboración del producto POLICHEM 2010 se perdió 200KG que fueron originados entre el proceso de Saponificado y Mezclado (Ver punto 1).

## **Punto 4:**

Se tiene como información adicional que en los meses siguientes, hubo los siguientes importes por conceptos de mermas:

### Resumen mensual Química SAC 2016

Mes	KG	Tipo	Rango (%)	KG	Precio/KG	Total
Enero	50000	Merma Normal	1.30	300	S/ 30.00	S/ 9,000.00
		Merma Anormal	2.50	500	S/ 30.00	S/ 15,000.00
Febrero	70000	Merma Anormal	2.75	1000	S/ 30.00	S/ 30,000.00
Marzo	10000	Merma Normal	0.75	250	S/ 30.00	S/ 7,500.00
Mayo	80000	Merma Normal	1.10	500	S/ 30.00	S/ 15,000.00
		Merma Anormal	2.15	750	S/ 30.00	S/ 22,500.00
Junio	25000	Merma Anormal	2.10	300	S/ 30.00	S/ 9,000.00
Agosto	42000	Merma Normal	1.85	250	S/ 30.00	S/ 7,500.00
				<b>3850</b>	<b>S/</b>	<b>115,500.00</b>

Fuente: Química SAC

### DESARROLLO DEL CASO:

De los datos, se tiene que la compañía ha realizado la compra de 40,000KG de Peróxido de Hidrógeno para la elaboración de su producto POLICHEM 2010:

COMPRA PERÓXIDO DE HIDRÓGENO					
Cantidad	Uní	Precio	Costo	IGV	Total
40,000	KG	S/ 30.00	S/ 1,200,000.00	S/ 216,000.00	S/ 1,416,000.00

Fuente: elaboración propia.

Debemos tener en cuenta que la norma contable precisa lo siguiente:

### Párrafo 15 NIC 2

“En el cálculo del coste de los inventarios, se incluirán otros costes, en el, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podría ser apropiado incluir como coste de los inventarios, algunos costes indirectos no derivados de la producción o los costes del diseño de productos para clientes específicos”. Por lo tanto, la merma normal formará parte del **costo de los inventarios**.



### **Párrafo 16 a) NIC 2**

“Son ejemplos de **costos excluidos** del costo de los inventarios, reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren, los siguientes: a) los importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;

#### **Determinación de Costo y Gasto:**

	KG	Rango de Merma %	KG	Precio/KG	Total	
<b><u>Elaboración POLICHEM 2010:</u></b>						
Merma Normal	40,000	1.75%	200	S/ 30.00	S/ 6,000.00	➡ Costo
<b><u>Transporte:</u></b>						
Merma Anormal	40,000	4%	600	S/ 30.00	S/ 18,000.00	➡ Gasto
Total			800		S/ 24,000.00	

Fuente: Elaboración propia

#### **Contabilización por la compra de MP:**

A continuación efectuaremos los asientos contables para las operaciones detalladas anteriormente:

## Compra

X		DEBE	HABER
60	<b>COMPRAS</b>	1,200,000.00	
602	Materia Primas		
6021	Materias primas para productos manufacturados		
40	<b>TRIBUTOS CONTRAP. Y APORTES AL SIST DE</b>	216,000.00	
401	Gobierno Central		
4011	Impuesto gral. a las ventas		
40111	IGV-Cuenta propia		
42	<b>CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.</b>		1,416,000.00
421	Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212	Emitidas		
x/x	Por el registro de compra de MP		

X		DEBE	HABER
24	<b>MATERIAS PRIMAS</b>	1,200,000.00	
241	Materias primas para productos manufacturados		
61	<b>VARIACIÓN DE EXISTENCIAS</b>		1,200,000.00
612	Materia Primas		
6121	Materias primas para productos manufacturados		
x/x	Por el destino a los inventarios		

## Envío al consumo (sección acondicionado)

X		DEBE	HABER
61	<b>VARIACIÓN DE EXISTENCIAS</b>	1,200,000.00	
612	Materia Primas		
6121	Materias primas para productos manufacturados		
24	<b>MATERIAS PRIMAS</b>		1,200,000.00
241	Materias primas para productos manufacturados		
x/x	Por el envío sección acondicionado		

X		DEBE	HABER
92	<b>COSTO DE PRODUCCIÓN</b>	1,200,000.00	
921	Costo variable		
79	<b>CARGAS IMPUTABLES A CTAS. DE COST. Y GAST</b>		1,200,000.00
791	Cargas imputables a cta. de cost. y gast.		
x/x	Por la afectación al costo de producción		

Fuente: Elaboración propia

Al transportar el peróxido de hidrógeno, originó mermas que escapan al rango de normalidad, por ello la NIC 2 señala que serán excluidos del costo los desperdicios anormales.

**Merma anormal (Gasto)**

X		DEBE	HABER
65	<u>OTROS GASTOS DE GESTIÓN</u>	18,000.00	
659	Otros gastos de gestión		
92	<u>COSTO DE PRODUCCIÓN</u>		18,000.00
921	Costo variable		
x/x	Por la determinación de las mermas anormal		

Fuente: Elaboración propia.

Los productos terminados incluyen la merma normal tal como lo señala NIC 2 al referirse, “si se encuentra dentro del rango de normalidad, formará parte del costo”.

**Costo de producto terminado y merma normal (costo)**

X		DEBE	HABER
21	<u>PRODUCTOS TERMINADOS</u>	2,152,000.00	
211	Productos manufacturados		
71	<u>VARIACIÓN DE LA PRODUCCIÓN ALMACENADA</u>		2,152,000.00
7111	Productos manufacturados		
x/x	Por el reconocimiento de los productos terminados		

Fuente: elaboración propia.

A continuación revisaremos los EEFF al cierre del ejercicio 2015, y veremos la forma de determinación del Impuesto a la Renta, antes y después del gasto por concepto de mermas.

### 5.3. Estados Financieros

#### ANTES DEL GASTO POR CONCEPTO DE MERMAS

#### QUÍMICA PERU S.A.C Estado de Situación Financiera Al 31 de Diciembre de 2015 y 2014

<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<b>2015</b>	<b>2014</b>
<b>Activo</b>				<b>Pasivo</b>			
<b>Activo corriente</b>				<b>Pasivo corriente</b>			
Efectivo	5	2,052	993	Parte corriente de obligaciones financieras	13	71,775	65,389
Cuentas por cobrar comerciales	6	95,765	70,655	Cuentas por pagar comerciales	14	135,574	91,738
Inventario	7	101,402	95,493	Beneficios a empleados	15	3,336	4,608
Otras cuentas por cobrar	8	23,449	16,245	Otras cuentas por pagar	16	3,953	9,337
Activos mantenidos para la venta	10(f)	4,488	23,262				
<b>Total activo corriente</b>		<b>227,156</b>	<b>206,648</b>	<b>Total pasivo corriente</b>		<b>214,638</b>	<b>171,072</b>
<b>Activo no corriente</b>				<b>Pasivo no corriente</b>			
Inversiones financieras	9	42,458	42,458	Obligaciones financieras	13	2,832	4,485
Propiedades, planta y equipo	10	38,536	35,266	Pasivo diferido por impuesto a las ganancias	17	5,927	1,796
Propiedades de inversión	12	27,302	-				
Activos intangibles	11	2,826	3,217				
Otros activos		17	60				
<b>Total activo no corriente</b>		<b>111,139</b>	<b>81,001</b>	<b>Total pasivo no corriente</b>		<b>8,759</b>	<b>6,281</b>
				<b>Total pasivo</b>		<b>223,397</b>	<b>177,353</b>
				<b>Patrimonio</b>			
				Capital emitido	18	73,643	73,643
				Reserva legal		15,429	15,429
				Resultados acumulados		25,826	21,224
				<b>Total patrimonio</b>		<b>114,898</b>	<b>110,296</b>
<b>Total activo</b>		<b>338,295</b>	<b>287,649</b>	<b>Total pasivo y patrimonio</b>		<b>338,295</b>	<b>287,649</b>

Fuente: Química SAC

**QUÍMICA PERÚ S.A.C.**  
**Estado de Resultados**  
**Al 31 de Diciembre de 2015 y 2014**

<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<b>2015</b>	<b>2014</b>
Ingresos de actividades ordinarias	19	430,418	355,065
Costo de ventas	20	(337,011)	(279,965)
<b>Ganancia bruta</b>		<b>93,407</b>	<b>75,100</b>
Gastos de ventas	21	(59,234)	(50,654)
Gastos de administración	22	(20,613)	(14,821)
Otros ingresos	27	4,212	4,156
Otros gastos	27	(2,129)	(1,257)
Ingresos financieros	23	15,874	14,571
Gastos financieros	24	(9,558)	(8,249)
<b>Ganancia de operación</b>		<b>21,959</b>	<b>18,846</b>
Variación de valor razonable de propiedades de inversión	12	9,655	-
<b>Ganancia antes de impuestos</b>		<b>31,614</b>	<b>18,846</b>
Impuesto a las ganancias	17	(4,566)	(1,961)
<b>Ganancia total del año</b>		<b>27,048</b>	<b>16,885</b>

**Fuente: Química SAC**

**Nota:** No se consideran otros resultados integrales

**IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO:**

**Expresado en Soles**

QUÍMICA PERÚ S.A.

Cierre de Ejercicio: 31 de Diciembre de 2015

Hoja de cálculo del Impuesto a la Renta Diferido

Descripción	Financiero	Tributario	Diferencia Temporal		28%	Pasivo (activo) diferido al 31.12.2015
			Gravable	Deducible		
Desvalorización de Inventario	568,234		568,234		159,106	159,106
Deterioro de Activos	141,310		141,310		39,567	39,567
Diferencia de vida útiles para efectos fiscales	1,280,754	750,624	530,130		148,436	148,436
Provisión de Vacaciones no pagadas	2,109,652		2,109,652		590,703	590,703
Costo atribuido de Terrenos		1,580,853	-1,580,853		-442,639	-442,639
Costo atribuido de Edificaciones		8,763,376	-8,763,376		-2,453,745	-2,453,745
Depreciación de Activos en Arren. Financiero		5,646,092	-5,646,092		-1,580,906	-1,580,906
Diferencia de amortización de activos intangibles		2,112,594	-2,112,594		-591,526	-591,526
<b>Pasivo diferido al 31 de Diciembre del 2015</b>						<b>-4,131,005</b>

**Movimiento del activo por IR diferido:**

S/.

Saldo inicial (activo) pasivo al 1 de enero de 2015 -1,796,245

Impuesto a la Renta (ingreso) gasto -2,334,760

Saldo final (activo) pasivo al 31 de diciembre de 2015 **-4,131,005**

El gasto por el impuesto a la renta mostrado en el estado de resultados por el ejercicio 2015 se compone de la siguiente manera:

<i>En miles de soles</i>	<i>2015</i>
Impuesto a las ganancias corriente	2,231
Impuesto a las ganancias diferido	2,335
<b>Impuesto a las ganancias</b>	<b>4,566</b>

Al cierre del ejercicio 2015, se tiene el resultado obtenido por QUIMICA PERU S.A.C, en el cual se ha incluido como gasto deducible el importe de las mermas por un total de S/ 139,500, además de todas las adiciones y deducciones correspondientes resultado un impuesto a la renta por pagar de:

#### Expresado en Soles

<b><u>Determinación del Impuesto a la Renta Corriente</u></b>	
<b>Utilidad Neta del Ejercicio</b>	<b>32,306,684</b>
<b>(+) Adiciones</b>	
Permanentes	2,829,921
Temporales	5,692,703
<b>(-) Deducciones</b>	
Permanentes	-25,904,932
Temporales	-6,261,563
<b>Renta neta o (pérdida tributaria) del ejercicio</b>	<b>8,662,813</b>
<b>(-) Participación de los trabajadores (8%)</b>	<b>-693,025</b>
<b>Renta neta imponible del ejercicio</b>	<b>7,969,788</b>
<b>Impuesto a la Renta (28%)</b>	<b>2,231,541</b>

Fuente: Química SAC

Al respecto se debe indicar, que el importe por mermas cargado al gasto, no es deducible para efectos del impuesto a la renta, toda vez que no cumplió con uno de los requisitos que señala la norma, en el que se indica que el informe técnico debe ser emitido por un profesional **INDEPENDIENTE**. Por ello, se procede a reparar dicho gasto originando un mayor pago por dicho Impuesto.

Expresado en Soles

	ANTES	DESPUES
<b><u>Determinación del Impuesto a la Renta Corriente</u></b>		
<b>Utilidad Neta del Ejercicio</b>	<b>32,306,684</b>	<b>32,306,684</b>
<b>(+) Adiciones</b>		
Permanentes	2,829,921	2,829,921
**** <i>Merma no aceptada</i> ****		<b>139,500</b>
Temporales	5,692,703	5,692,703
<b>(-) Deducciones</b>		
Permanentes	-25,904,932	-25,904,932
Temporales	-6,261,563	-6,261,563
<b>Renta neta o (pérdida tributaria) del ejercicio</b>	<b>8,662,813</b>	<b>8,802,313</b>
<b>(-) Distribución Legal de la Renta (8%)</b>	<b>-693,025</b>	<b>-704,185</b>
<b>Renta neta imponible del ejercicio</b>	<b>7,969,788</b>	<b>8,098,128</b>
<b>Impuesto a la Renta (28%)</b>	<b>2,231,541</b>	<b>2,267,476</b>

Fuente: Elaboración propia

Estados Financieros:

**DESPUÉS DEL GASTO POR CONCEPTO DE MERMAS**

**QUÍMICA PERU S.A.C**  
**Estado de Situación Financiera**  
**Al 31 de Diciembre de 2015**

<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<i>Antes</i>	<i>Después</i>	<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<i>Antes</i>	<i>Después</i>
<b>Activo</b>				<b>Pasivo</b>			
<b>Activo corriente</b>				<b>Pasivo corriente</b>			
Efectivo	5	2,052	2,052	Parte corriente de obligaciones financieras	13	71,775	71,775
Cuentas por cobrar comerciales	6	95,765	95,765	Cuentas por pagar comerciales	14	135,574	135,574
Inventario	7	101,402	101,402	Beneficios a empleados	15	3,336	3,336
Otras cuentas por cobrar	8	23,449	23,449	Otras cuentas por pagar	16	3,953	3,953
Activos mantenidos para la venta	10(f)	4,488	4,488	<b>Tributos por pagar</b>		<b>0</b>	<b>36</b>
<b>Total activo corriente</b>		<b>227,156</b>	<b>227,156</b>	<b>Total pasivo corriente</b>		<b>214,638</b>	<b>214,674</b>
<b>Activo no corriente</b>				<b>Pasivo no corriente</b>			
Inversiones financieras	9	42,458	42,458	Obligaciones financieras	13	2,832	2,832
Propiedades, planta y equipo	10	38,536	38,536	Pasivo diferido por impuesto a las ganancias	17	4,131	4,131
Propiedades de inversión	12	27,302	27,302				
Activos intangibles	11	2,826	2,826				
Otros activos		17	17				
<b>Total activo no corriente</b>		<b>111,139</b>	<b>111,139</b>	<b>Total pasivo no corriente</b>		<b>6,963</b>	<b>6,963</b>
				<b>Total pasivo</b>		<b>221,601</b>	<b>221,637</b>
				<b>Patrimonio</b>	18		
				Capital emitido		73,643	73,643
				Reserva legal		15,429	15,429
				<b>Resultados acumulados</b>		<b>27,622</b>	<b>27,586</b>
				<b>Total patrimonio</b>		<b>116,694</b>	<b>116,658</b>
<b>Total activo</b>		<b>338,295</b>	<b>338,295</b>	<b>Total pasivo y patrimonio</b>		<b>338,295</b>	<b>338,295</b>

Fuente: Química S.A.C.



**QUÍMICA PERÚ S.A.C.**  
**Estado de Resultados**  
Al 31 de Diciembre de 2015

<i>En miles de soles</i>	<i>Nota</i>	<b>Antes</b>	<b>Después</b>
Ingresos de actividades ordinarias	19	430,418	430,418
Costo de ventas	20	(337,011)	(337,011)
<b>Ganancia bruta</b>		<b>93,407</b>	<b>93,407</b>
Gastos de ventas	21	(59,234)	(59,234)
Gastos de administración	22	(20,613)	(20,613)
Otros ingresos	27	4,212	4,212
Otros gastos	27	(2,129)	(2,129)
Ingresos financieros	23	15,874	15,874
Gastos financieros	24	(9,558)	(9,558)
<b>Ganancia de operación</b>		<b>21,959</b>	<b>21,959</b>
Variación de valor razonable de propiedades de inversión	12	9,655	9,655
<b>Ganancia antes de impuestos</b>		<b>31,614</b>	<b>31,614</b>
Impuesto a las ganancias	17	(4,566)	(4,602)
<b>Ganancia total del año</b>		<b>27,048</b>	<b>27,012</b>

El gasto por el impuesto a la renta mostrado en el estado de resultados por el ejercicio 2015 será compuesto de la siguiente manera:

<i>En miles de soles</i>	<b>2015</b>
<b>Impuesto a las ganancias corriente</b>	<b>2,267</b>
Impuesto a las ganancias diferido	2,335
<b>Impuesto a las ganancias</b>	<b>4,602</b>

## **CAPÍTULO VI**

### **ESTANDARIZACIÓN**

#### **6.1. Normas Legales**

- a. Constitución Política del Perú del 1993 Artículo 74.-

Principio de Legalidad Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

- b. Decreto Supremo N° 133-2013-EF -Texto Único Ordenado del Código Tributario artículo 62 publicado de fecha 22 de junio de 2013 que, establece los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico tributario.

- c. Decreto Supremo N° 774 - Ley del Impuesto a la Renta; publicado el 08 de diciembre de 2004, (...)c) Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, se entiende por:

1. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.
2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irreparable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Quando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

d. Decreto Supremo N° 122-94 – RLIR.

## **6.2. Normas Técnicas**

- Norma Internacional de Contabilidad – NIC 1: Establece las bases para la presentación de los estados financieros y a su vez que estos sean comparables con periodos anteriores.
- Norma Internacional de Contabilidad - NIC 2: Esta norma regula la información a presentar en los estados financieros respecto al tratamiento contable de los inventarios.
- Norma Internacional de Contabilidad – NIC 8; Errores de períodos anteriores; son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores,
- Norma Internacional de Contabilidad - NIC 12; Impuesto sobre las ganancias esta norma prescribe el tratamiento contable de los impuestos que recaen sobre

la renta de las empresas y de la misma manera regula el impuesto corriente como el impuesto diferido.

### **6.3. Jurisprudencia**

Resolución de Tribunal fiscal: Son emitidas por la entidad que pertenece al Ministerio de Economía y Finanzas, siendo un órgano resolutorio que depende del ministro pero que cuenta con autonomía para emitir sus dictámenes. Estos dictámenes están referidos al tema.

## **CONCLUSIONES**

1. Se concluye que las mermas afectan al proceso productivo y al proceso comercial, siendo costo o gasto respectivamente y serán aceptados para la determinación del impuesto a la renta siempre que se cumpla con lo establecido por la norma.
2. Se concluye que el impacto que generan las mermas dentro de ambos procesos de la empresa es reflejado en los Estados Financieros, los cuales inciden significativamente y muestran resultados erróneos al no realizar el procedimiento que especifica la Administración Tributaria.
3. Se concluye que por la inadecuada presentación del informe técnico en el proceso comercial, así como la falta de informe en el proceso productivo, la merma no fue acreditada como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta del periodo 2015.

### **RECOMENDACIONES**

1. Se recomienda realizar un planeamiento estratégico en las áreas operativas para evitar las mermas, así mismo un planeamiento tributario de modo que la determinación del impuesto a la renta sea eficiente.
2. Se recomienda que el personal del área contable tributaria efectué un adecuado tratamiento contable y tributario de las mermas, de conformidad a la normativa vigente; con la finalidad que los estados financieros no presenten información errónea.
3. Se recomienda que la empresa cuente con un informe técnico de acuerdo a los requisitos establecidos por la norma así mismo debe ser emitido por un personal calificado e independiente.

## **BIBLIOGRAFÍA**

1. AGUILAR, Henry (2009) Tratamiento tributario de las Mermas y Desmedros. En revista: Asesor Empresarial N° 338 (consulta: 17 de enero de 2017). (<http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/ MSSTBTCF.pdf>).
2. ALVA, Mario (2010) El principio de Causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el Impuesto a la Renta. En blog PUCP, 05 de enero de 2010 (consulta 23 de enero de 2010) (<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/tag/mermas/>)
3. ARIAS, Pablo (2015) Gastos Deducibles y no deducibles. Análisis Tributario y Contable. Lima: Gaceta Jurídica SAC.
4. FERRER, Alejandro (2010) Mermas y Desmedros – Criterios contables y tributarios p.p IV5-IV7 En revista: Actualidad Empresarial 216 (consulta 09/03/2017)
5. GARCÍA, Juan (1980) Manual del Impuestos a la Renta p.p 122. Ed. Santo Domingo
6. HUAPAYA, José (2011) ¿Cuál es el tratamiento tributario de las mermas y desmedros de existencia? p.p I-5 En revista: Actualidad Empresarial 227 (consulta 23/01/2017) ([http://aempresarial.com/web/revitem/1\\_12179\\_08664.pdf](http://aempresarial.com/web/revitem/1_12179_08664.pdf))
7. INTERNACIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOUNDATION (IFRS) (2005) (<http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>) Sitio web oficial de las normas internacionales financieras; contiene información sobre NIC2 y NIC 8 (consulta 26 de enero 2017)
8. MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2016) (<https://www.mef.gob.pe/es/consejo-normativo-de-contabilidad/nics>) Sitio web

oficial del MEF; contiene información sobre la NIC 2 ( consulta: 17 de enero de 2017)

9. MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2017)  
(<https://www.mef.gob.pe/es/jurisprudencia/busquedas-de-precedentes-jurisprudenciales>) Sitio web oficial del MEF; contiene información de la Institución y enlaces de interés (consulta: 12 enero 2017).
10. PERÚ, Congreso de la Republica (1994) Decreto Supremo N° 122-94-EF. RLIR.
11. PERÚ, Congreso de la Republica (2004) Decreto supremo N° 179-2004EF. TUO de la LIR.
12. PICÓN, Jorge (2007) Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo. Lima: Dogma Ediciones.
13. QUIMICA SAC, (2015) Estados Financieros.
14. REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (2001) diccionario de la lengua española (22. Ed). Consultado en <http://www.rae.es/rae.html> (consulta: 18 febrero 2017)



## **ANEXOS**